

# Odpočet DPH

- **Problematiku odpočtu DPH řeší ZDPH v § 72 – 79d,**

**Daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň**

**uplatněná podle tohoto zákona**

- a) **na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta,**
- b) **na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo**
- c) **v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).**

**Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat (ale pozor, to neznamená, že k tomuto okamžiku lze nárok skutečně uplatnit, aby to bylo možné, je nutno splnit podmínky v § 73 ZDPH!!!).**

# Nárok na odpočet v plné výši

(1) (§ 72 odst. 1 a 5)

(2) Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování

- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
- b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,
- d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo
- e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.,

# Kdy není nárok na odpočet?

- ◆ Obecně pokud přijatá plnění plátce nepoužije k „ekonomické činnosti“ nebo je použije pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (viz § 51 ZDPH) – s výjimkami dle § 72 odst. 1 ZDPH, a dále
- ◆ § 72 odst. 4: **Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zákona o daních z příjmů uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 7 písm. c) (drobné dárky a obchodní vzorky – u nich se nově posuzuje vazba na příslušné plnění, tedy není automatický nárok na odpočet).**

# Krácení nároku na odpočet

- § 72 odst. 6
- **Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně („odpočet daně v částečné výši“), pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76.**

# Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet

- Řídí se § 73 ZDPH:
- (1) Pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:
  - ◆ a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
  - ◆ b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,
  - ◆ c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,
  - ◆ d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo
  - ◆ e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
- (2) Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny podmínky podle odstavce 1.

# Kdy nelze nárok na odpočet uplatnit?

- § 73 odst. 3 a 4
- **(3) Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně počne běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl. Po uplynutí této lhůty je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, pokud**
  - a) mu vznikla povinnost tuto daň přiznat, nebo
  - b) toto zdanitelné plnění použije pro účely plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).
- **(4) Plátce, který má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v částečné výši, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u tohoto plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně podle odstavce 3 tím není dotčena (tzn. následně po skončení daného kalendářního roku již nikoliv v řádném DP, ale v dodatečném DP). Lhůta podle věty první se neuplatní, pokud plátce má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v krácené výši a vypořádací koeficient podle § 76 odst. 7 nebo 9 vypočtený z údajů za kalendářní rok, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve, je roven nebo vyšší než 95 %, s výjimkou případu, kdy přijatým zdanitelným plněním je dlouhodobý majetek.**

- ◆ (5) Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.
- ◆ (6) Převyšuje-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu výši daně, která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani, která má být uplatněna podle tohoto zákona. Je-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu nižší, než která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani uvedené na daňovém dokladu.

# Oprava odpočtu daně

- § 74
- (1) Pokud se plátce, pro něhož se uskutečnilo, nebo mělo být uskutečněno plnění, ve lhůtě pro opravu základu daně dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl, že nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně, na základě kterých dojde ke snížení uplatněného odpočtu daně, je povinen uplatněný odpočet daně snížit. To neplatí, pokud plátce provedl opravu odpočtu daně podle odstavce 2 nebo 3. Opravu odpočtu daně plátce prokazuje opravným daňovým dokladem nebo jiným dokladem souvisejícím s opravou, popřípadě jiným způsobem.
- (2) Uplatnil-li plátce odpočet daně z částky úplaty poskytnuté před uskutečněním zdanitelného plnění a ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl nárok na odpočet daně z poskytnuté úplaty uplatnit nejdříve, se dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl, že dané zdanitelné plnění se neuskuteční a úplata není vrácena, ani použita na úhradu jiného plnění, je povinen provést opravu odpočtu daně.
- (3) Uplatnil-li plátce odpočet daně ze zdanitelného plnění spočívajícího v převodu jednoúčelového poukazu a ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl nárok na odpočet daně z tohoto zdanitelného plnění uplatnit nejdříve, se dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl, že tento poukaz nepoužije jako úplatu za skutečné předání zboží nebo poskytnutí služby, ani jej nepřevede, je povinen provést opravu odpočtu daně.
- 
-



- (4) Opravu odpočtu daně podle odstavců 1 až 3 plátce provede za zdaňovací období, ve kterém se o skutečnostech rozhodných pro tuto opravu dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.
- (5) V případě přijetí zdanitelného plnění, u kterého je základ daně podle § 37a záporný, je plátce původně uplatněný odpočet daně povinen snížit za zdaňovací období, ve kterém se o skutečnostech rozhodných pro tuto opravu dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.
- (6) Zjistil-li plátce, pro něhož se uskutečnilo plnění, že ve lhůtě pro opravu základu daně nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně, na základě kterých dojde ke zvýšení uplatněného odpočtu daně, je oprávněn uplatněný odpočet daně zvýšit. Tuto opravu odpočtu daně je plátce oprávněn provést nejdříve za zdaňovací období, ve kterém mu byl doručen opravný daňový doklad. Tuto opravu odpočtu daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se oprava základu daně jako samostatné zdanitelné plnění považuje za uskutečněné.
- (7) Byl-li plátcí doručen opravný daňový doklad podle § 45 odst. 5, je oprávněn provést opravu odpočtu daně, pokud u původně uplatněného odpočtu ještě neuplynula lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně.

# Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši (§ 75)

- (1) Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely svých uskutečněných plnění, tak pro jiné účely, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro účely svých uskutečněných plnění. Tím není dotčeno ustanovení § 76.
- (2) V případě přijatého zdanitelného plnění, které není pořízením dlouhodobého majetku, určeného pro uskutečněná plnění, které plátce použije zčásti rovněž pro svou osobní spotřebu nebo pro osobní spotřebu svých zaměstnanců, si plátce může zvolit, že uplatní nárok na odpočet daně v plné výši. Část přijatého zdanitelného plnění, kterou použije pro svou osobní spotřebu nebo pro osobní spotřebu svých zaměstnanců, se poté považuje za dodání zboží podle § 13 odst. 4 písm. a) nebo za poskytnutí služby podle § 14 odst. 3 písm. a).

- (3) Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro účely svých uskutečněných plnění (dále jen "poměrný koeficient"). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru.

Př. Plátce nakoupil v červenci 2022 osobní automobil v ceně 1 000 000 Kč + DPH 210 000 Kč. Dle svých zkušeností ví, že 40 % km je ujetu pro soukromé účely.

- Nárok na odpočet DPH =  $210\,000 \times 0,6 = 126\,000$  Kč.

# Způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši (§ 75)

- (4) Nelze-li v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem. Po skončení kalendářního roku, ve kterém po uskutečnění zdanitelného plnění plátce byl oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně, tento nárok uplatnil a přijaté zdanitelné plnění použil, plátce do hodnoty poměrného koeficientu zohlední skutečný podíl použití tohoto zdanitelného plnění pro účely uskutečněných plnění v daném roce. Odchyluje-li se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného použití od poměrného koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 procentních bodů, výše uplatněného odpočtu daně se opraví.
- **Př. Na konci roku 2022 plátce u automobilu z předchozího slidu zjistil, že skutečné využití automobilu pro ekonomické činnosti činilo pouze 30 % ujetých km.**
- **Řešení – skutečný poměr = 30 % , odhadnutý poměr = 60 % , rozdíl:**
  - 30 % → rozdíl je vyšší než 10 procentních bodů a navíc je záporný → povinnost opravit odpočet o:  $- 0,3 \times 210\ 000 = - 63\ 000$  Kč – oprava se uvede do posledního DP za rok 2022.

- (5) V případě, že plátce uplatnil odpočet daně z poskytnuté úplaty před pořízením dlouhodobého majetku, u kterého má nárok na odpočet daně v poměrné výši, v jiném roce, než ve kterém je po pořízení tohoto majetku nárok na odpočet daně oprávněn uplatnit, zahrne do částky opravy podle odstavce 4 rovněž rozdíl ve výši nároku na odpočet daně vyplývající z rozdílu mezi hodnotami poměrných koeficientů za příslušné roky, pokud se tyto hodnoty odchylují o více než 10 procentních bodů. Obdobně plátce postupuje i v případě uplatnění odpočtu daně u každého jednotlivého přijatého plnění, které se stalo součástí pořízeného dlouhodobého majetku.
- (6) Je-li vypočtená částka opravy podle odstavce 4 nebo 5 kladná, je plátce oprávněn výši uplatněného odpočtu daně opravit, je-li záporná, je plátce povinen výši uplatněného odpočtu daně opravit. Opravu plátce provede za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém po uskutečnění zdanitelného plnění je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně, jehož se oprava týká.

# Krácení odpočtu podle § 76 ZDPH

- Týká se použití přijatých plnění i pro ekonomickou činnost bez nároku na odpočet DPH!
- **(1) Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v § 72 odst. 1, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku i mimo tuzemsko, s výjimkou plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. d), má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně.**
- **(2) Příslušná výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu. Dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši podle tohoto ustanovení a nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75, použije se pro výpočet výše odpočtu daně v krácené výši namísto částky daně na vstupu částka odpočtu daně v poměrné výši stanovená postupem podle § 75.**

# Výpočet koeficientu

- (3) Koeficient se vypočte jako procentní podíl, v jehož
- a) čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně uvedených v § 72 odst. 1,
- b) jmenovateli je celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně.
- Do součtu částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění se započítávají také přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátcí vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat plnění. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na celé procento nahoru.

# Co se do výpočtu koeficientu nezahrnuje?

- Podle § 76 odst. 4 ZDPH:
  - ◆ Do výpočtu koeficientu se nezapočítávají
    - ◆ a) dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku, pokud tento majetek plátce využíval pro svou ekonomickou činnost, to neplatí, je-li toto uskutečněné plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti plátce
    - b) poskytnutí finančních služeb, dodání nemovité věci a nájem nemovité věci, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně,
    - ◆ c) plnění podle § 13 odst. 4 písm. b)



# Zvláštní hodnoty koeficientu

- § 76 odst. 5:
- Je-li hodnota ve jmenovateli podílu vypočteného podle odstavce § 76 odst. 3 kladné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo záporné číslo, je koeficient 0 %. Je-li hodnota ve jmenovateli tohoto podílu nula nebo záporné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo kladné číslo, je koeficient 100 %. Je-li koeficient vypočtený podle odstavce 3 roven nebo vyšší než 95 %, považuje se za roven 100 %.

# Krácení v průběhu a na konci roku

(6) Pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši ve zdaňovacích obdobích aktuálního kalendářního roku plátce použije koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Pokud plnění pro výpočet koeficientu za předcházející kalendářní rok neexistují, stanoví výši tohoto koeficientu plátce kvalifikovaným odhadem. Dojde-li ke změně hodnoty koeficientu za předcházející kalendářní rok na základě vyměření daně za poslední zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku, je plátce povinen použít novou hodnotu tohoto koeficientu pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši v aktuálním kalendářním roce od zdaňovacího období následujícího po zdaňovacím období, v němž platební výměr, kterým se vyměří daň za poslední zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku, nabyl právní moci.

(7) Po skončení aktuálního kalendářního roku plátce provede vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období tohoto roku (dále jen „vypořádávané období“). Vypořádání se vypočte jako rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši vypočteným z údajů za vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Pro výpočet celkového nároku na odpočet daně v krácené výši za vypořádávané období plátce použije koeficient vypočtený z údajů o uskutečněných plněních za celé vypořádávané období (dále jen „vypořádací koeficient“). Vypořádání odpočtu daně plátce provede za poslední zdaňovací období vypořádávaného období.

- (8) Pro vypořádání odpočtu daně v krácené výši při zrušení registrace se použije obdobně odstavec 7 s tím, že vypořádávané období je od 1. ledna kalendářního roku, ve kterém došlo ke zrušení registrace, do dne zrušení registrace.

(9) Dojde-li po vypořádání odpočtu daně k opravě uskutečněných plnění za některé ze zdaňovacích období již vypořádaného roku, výše nároku na odpočet daně v krácené výši se přepočte novým vypořádacím koeficientem vypočteným z údajů za celé vypořádávané období s promítnutím všech oprav.

# Vyrovnání odpočtu daně

- Novinka od 1.4.2011 - § 77 ZDPH, týká se krátkodobého majetku (zejména zásoby, drobný HM) a pozor – výhradně změny použití majetku v rámci ekonomické činnosti, tj. nikoliv v situacích, kdy dojde ke změně použití majetku z ekonomické činnosti na činnost neekonomickou!!

- (1) Původní odpočet daně uplatněný u obchodního majetku před jeho použitím, s výjimkou dlouhodobého majetku, podléhá vyrovnání, pokud ve lhůtě pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 73 odst. 3 plátce tento majetek použije v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně.

- (2) Použitím pro jiné účely se rozumí případy, kdy plátce uplatnil původní odpočet daně v

- a) plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v krácené výši nebo nárok na odpočet daně nemá,

- b) krácené výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši, nebo

- c) plné nebo částečné výši a následně u tohoto majetku došlo ke zničení, ztrátě či odcizení, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny, a to dnem, kdy se plátce o těchto skutečnostech dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.

- (3) Původní odpočet daně uplatněný u staveb, bytů a jednotek, které nejsou dlouhodobým majetkem, podléhá vyrovnání rovněž po uplynutí lhůty podle § 73 odst. 3, jsou-li splněny ostatní podmínky podle odstavce 1.

- (4) Částka vyrovnání odpočtu daně se vypočte jako rozdíl mezi výší nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a výší původního uplatněného odpočtu daně. Je-li vypočtená částka vyrovnání odpočtu daně kladná, je plátce oprávněn vyrovnání provést, je-li záporná, je plátce povinen vyrovnání provést.

- (5) Vyrovnání odpočtu daně plátce provede za zdaňovací období, ve kterém byl obchodní majetek použit a ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost nebo možnost provést toto vyrovnání.

# Úprava odpočtu daně (§ 78 – 78da)

- Týká se pro změnu pouze dlouhodobého majetku.
- (1) Původní odpočet daně uplatněný u pořízeného dlouhodobého majetku podléhá úpravě, pokud v některém z kalendářních roků následujících po roce, ve kterém byl původní odpočet uplatněn, dojde ke změně v rozsahu použití tohoto majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně. Obdobně se postupuje v případě, kdy plátce při pořízení dlouhodobého majetku nárok na odpočet daně neměl, protože daný majetek byl původně určený k použití v rámci ekonomické činnosti plátce pro účely, které nezakládají nárok na odpočet daně.
- (2) Změny v rozsahu použití dlouhodobého majetku se posuzují samostatně za každý kalendářní rok v rámci lhůty pro úpravu odpočtu daně, a to ve srovnání se skutečnostmi, které plátce zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně nebo při pořízení tohoto majetku, pokud nárok na odpočet daně neměl.
- (3) Lhůta pro úpravu odpočtu daně činí 5 let a počíná běžet kalendářním rokem, v němž byl dlouhodobý majetek pořízen. V případě pozemků, staveb, jednotek a jejich technického zhodnocení se lhůta pro úpravu odpočtu daně prodlužuje na 10 let.

- ◆ (4) Změnou rozsahu použití dlouhodobého majetku pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, se rozumí případy, kdy plátce
  - ★ a) uplatnil původní odpočet daně v plné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v částečné výši nebo nárok na odpočet daně nemá,
  - ★ b) uplatnil původní odpočet daně v částečné výši a následně tento majetek použije pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá, nebo pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši,
  - ★ c) neměl nárok na odpočet daně a následně tento majetek použije pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši nebo v částečné výši, nebo
  - ★ d) uplatnil původní odpočet daně v částečné výši a vznikne rozdíl mezi poměrnými koeficienty nebo vypořádacími koeficienty.
- ◆ (5) Pro účely úpravy odpočtu daně se technické zhodnocení považuje za samostatný dlouhodobý majetek.
- (6) Úpravu odpočtu daně plátce provede za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém nastaly skutečnosti zakládající povinnost nebo možnost provést tuto úpravu.

# Výpočet částky úpravy odpočtu

- (1) Částka úpravy odpočtu daně za příslušný kalendářní rok se vypočte ve výši jedné pětiny, popřípadě jedné desetiny v případě pozemků, staveb, jednotek a jejich TZ, ze součinu
  - ◆ a) částky daně na vstupu u příslušného majetku a
  - ◆ b) rozdílu mezi ukazatelem nároku na odpočet daně ke kalendářnímu roku, v němž se provádí úprava odpočtu daně, a ukazatelem nároku na odpočet daně
    - 1. ke kalendářnímu roku, v němž byl původní odpočet daně uplatněn, nebo
    - 2. ke kalendářnímu roku, v němž byl majetek pořízen, pokud plátce nárok na odpočet daně neměl.
- (2) Ukazatelem nároku na odpočet daně je
  - ◆ a) 0 %, nemá-li plátce nárok na odpočet daně,
  - ◆ b) 100 %, má-li plátce nárok na odpočet daně v plné výši, nebo
  - c) poměrný koeficient nebo vypořádací koeficient, má-li plátce nárok na odpočet daně pouze v částečné výši, popřípadě součin obou koeficientů, dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 a nároku na odpočet daně v krácené výši podle § 76.

- (3) Úprava odpočtu daně se provede pouze v případě, že rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je větší než 10 procentních bodů. Je-li vypočtená částka úpravy odpočtu daně kladná, je plátce oprávněn úpravu provést, je-li záporná, je plátce povinen úpravu provést.

(4) Při výpočtu částky úpravy odpočtu daně u dlouhodobého majetku, který plátce pořídil jako osoba povinná k dani přede dnem registrace, se postupuje obdobně podle odstavce 1 s tím, že namísto ukazatele nároku na odpočet daně ke kalendářnímu roku, v němž byl původní odpočet uplatněn nebo majetek pořízen, se použije ukazatel nároku na odpočet daně ke kalendářnímu roku, ve kterém došlo k registraci.

(5) Používá-li plátce majetek pro změněné účely podle § 78 odst. 4 písm. a) až c) pouze po část příslušného kalendářního roku, zohlední se tato skutečnost v částce úpravy odpočtu daně vypočtené podle odstavce 1 nebo 4.



- Příklad: Plátce DPH koupil v roce 2021 notebook za 100 000 Kč + 21 000 Kč DPH a tuto DPH si odpočetl v plné výši. V lednu 2022 tento notebook začne využívat pro účely, u nichž nelze uplatnit nárok na odpočet vůbec. Jak se bude postupovat?
- Řešení:
- Ve vazbě na § 78 odst. 1 je nutno provést v roce 2022 úpravu odpočtu daně. Výpočet se provede dle § 78a odst. 1 takto:
- Úprava odpočtu =  $(21\,000 \times (0 - 1))/5 = -4\,200$  Kč. Bude-li uvedená změna trvat i v roce 2023, výpočet proběhne obdobně ve vazbě na § 78 odst. 2 (podobně ještě pro roky 2024 a 2025).
- Kdyby ke změně použití došlo např. až v červenci 2022, potom by úprava odpočtu za rok 2022 byla  $-4\,200 \times (6/12) = -2\,100$  Kč (§ 78a odst. 5).
- Úprava odpočtu se provede za poslední zdaňovací období roku 2022.

- ALE POZOR!!!
- Přejchodná ustanovení: Bod 5 zákona č. 47/2011 Sb.: Úprava či vyrovnání odpočtu se u majetku pořízeného před 1.4.2011 řídí ZDPH platným před 1.4.2011 (tedy tzv. po staru, navíc pozor, pojem vyrovnání odpočtu daně měl ve starém ZDPH jiný význam než nyní podle § 77 ZDPH (ve starém zákoně definice v § 79 ZDPH).
- Po staru probíhá výpočet úpravy odpočtu takto (dle § 78 odst. 5 ZDPH platného do 31.3.2011):

- Částka úpravy odpočtu daně se vypočítá jako podíl, v jehož jmenovateli je číslo 5 a v čitateli součin
  - ◆ daně na vstupu při pořízení majetku, který je předmětem úpravy odpočtu daně,
  - ◆ rozdílu mezi ukazatelem nároku na odpočet daně ke dni provedení úpravy odpočtu daně a ukazatelem nároku na odpočet daně
    - ★ ke dni pořízení majetku, pokud je úprava odpočtu daně prováděna poprvé, nebo
    - ★ ke dni provedení předchozí úpravy odpočtu daně, a
  - ◆ počtu roků zbývajících do konce období pro úpravu odpočtu daně, do počtu roků se započítává i rok, ve kterém je úprava odpočtu daně prováděna.

- Ukazatelem nároku na odpočet daně je
  - ◆ číslo 0, pokud plátce nemá nárok na odpočet daně,
  - ◆ číslo 1, pokud plátce má nárok na odpočet daně v plné výši, nebo
  - ◆ hodnota posledního vypočteného vypořádacího koeficientu, pokud je plátce povinen nárok na odpočet daně krátit.
- Úprava odpočtu daně se provede pouze v případě, že rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně podle § 78 odst. 5 písm. b) ZDPH je větší než 10 procentních bodů.

# Staré vyrovnání odpočtu DPH (§ 79 ZDPH)

- Pokud plátce při pořízení majetku uvedeného v § 78 odst. 2 krátí koeficientem nárok na odpočet daně, je povinen sledovat výši vypořadacího koeficientu další 4 roky od pořízení tohoto majetku. Pokud bude rozdíl vypořadacího koeficientu v roce pořízení majetku a vypořadacího koeficientu v některém z následujících 4 let větší než 10 procentních bodů, je plátce **povinen provést vyrovnání odpočtu daně.**
- **Částka vyrovnání odpočtu daně za příslušný kalendářní rok se vypočítá jako podíl, v jehož jmenovateli je číslo 5 a v čitateli součin celkové výše daně na vstupu u majetku, který je předmětem vyrovnání odpočtu daně, a rozdílu mezi vypořadacími koeficienty.**

- Pokud je vypočtená částka vyrovnání odpočtu daně kladná, je plátce oprávněn provést vyrovnání odpočtu daně. Pokud je vypočtená částka vyrovnání odpočtu daně záporná, je plátce povinen provést vyrovnání odpočtu daně.
- Pro odpočet daně uplatněný u majetku ve zkrácené výši podle § 72 odst. 4 v důsledku provedené úpravy odpočtu daně při změně účelu použití se použije vypořádací koeficient za rok, ve kterém byla tato úprava odpočtu daně provedena.
- Vyrovnání odpočtu daně provede plátce za kalendářní rok v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku. V daňovém přiznání za toto zdaňovací období vznikne plátci povinnost snížit odpočet daně, popřípadě nárok na zvýšení odpočtu daně.

# § 78b

- (1) Pro úpravu odpočtu daně u dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností se použijí obdobně ustanovení § 78 a 78a s tím, že lhůta pro úpravu odpočtu počíná běžet kalendářním rokem, v němž byl tento majetek uveden do stavu způsobilého k užívání.
- (2) U dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností, jehož uvedením do stavu způsobilého k užívání došlo k uskutečnění plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), se částka daně na vstupu pro výpočet úpravy odpočtu daně stanoví podle § 36 odst. 6 písm. a). U ostatního dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností se částka daně na vstupu pro výpočet úpravy odpočtu daně stanoví jako součet daně na vstupu u jednotlivých přijatých zdanitelných plnění, která se stala součástí tohoto majetku.

# § 78c

- (1) Ustanovení § 78 až 78b se použijí obdobně pro úpravu odpočtu daně u
  - a) majetku nabytého na základě rozhodnutí o privatizaci podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
  - b) majetku nabytého při nabytí obchodního závodu,
  - c) majetku, který je součástí jmění přecházejícího při přeměně obchodní korporace,
  - d) majetku, který plátce nabyl jako dědic pokračující v uskutečňování ekonomických činností.
- (2) Běh lhůty pro úpravu odpočtu daně podle odstavce 1 se nepřerušuje.



# § 78d

- (1) Dojde-li u dlouhodobého majetku ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně k uskutečnění plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby, použijí se obdobně ustanovení § 78 až 78c s tím, že úprava odpočtu daně se provede jednorázově a plátce ji provede za zdaňovací období, ve kterém došlo k uskutečnění plnění.
- (2) Částka jednorázové úpravy odpočtu daně za kalendářní rok, ve kterém došlo k uskutečnění plnění podle odstavce 1, se stanoví jako součin částky vypočtené podle § 78a odst. 1 nebo 4 a počtu roků zbývajících do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně. Do počtu roků se započítává také rok, ve kterém je úprava odpočtu daně prováděna. Ukazatelem nároku na odpočet daně je 0 %, je-li dané plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, nebo 100 %, je-li zdanitelné.
- (3) Úpravě odpočtu daně podléhá rovněž odpočet daně, který plátce u dlouhodobého majetku uplatnil v témže kalendářním roce, ve kterém uskutečnil plnění podle odstavce 1.
- (4) Jestliže plátce ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně dodá, převede nebo poskytne dlouhodobý majetek, u kterého byl oprávněn uplatnit původní nárok na odpočet daně v poměrné výši, jde o uskutečnění plnění rovněž v případě části tohoto majetku původně určené pro použití pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců.

# § 78da

- (1) Dojde-li ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně k dodání nemovité věci, na které byla dokončena významná oprava, podléhá tato oprava úpravě odpočtu daně.
- (2) Lhůta pro úpravu odpočtu daně v případě opravy nemovité věci činí 10 let a počíná běžet kalendářním rokem, ve kterém byla oprava dokončena.
- (3) Při úpravě odpočtu daně v případě opravy nemovité věci se postupuje obdobně podle § 78d s tím, že při stanovení částky jednorázové úpravy odpočtu se použije ukazatel původního nároku na odpočet daně ve výši podílu skutečně uplatněného odpočtu daně na celkové částce daně na vstupu u příslušné opravy.
- (4) Významnou opravou podle odstavce 1 se pro účely odpočtu daně rozumí oprava podle právních předpisů upravujících účetnictví), pokud hodnota veškerých přijatých zdanitelných plnění vztahující se k této opravě bez daně je vyšší než 200 000 Kč.

# § 78e

- (1) Dojde-li u dlouhodobého majetku ve lhůtě pro úpravu odpočtu daně k jeho zničení, ztrátě či odcizení, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny, použijí se obdobně ustanovení § 78 až 78c s tím, že úprava odpočtu daně se provede jednorázově za zdaňovací období, ve kterém se plátce o těchto skutečnostech dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl.
- (2) Částka jednorázové úpravy odpočtu daně podle odstavce 1 se stanoví jako součin částky vypočtené podle § 78a odst. 1 nebo 4 a počtu roků zbývajících do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně. Do počtu roků se započítává také rok, ve kterém je úprava odpočtu daně prováděna. Ukazatelem nároku na odpočet daně je 0 %.
- (3) Úpravě odpočtu daně podléhá rovněž odpočet daně, který plátce u dlouhodobého majetku uplatnil v témže kalendářním roce, ve kterém nastaly skutečnosti podle odstavce 1.

# Nárok na odpočet při registraci a zrušení registrace (§ 79 – 79e)

- (1) Osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění, pokud toto plnění
  - ◆ a) pořídila v období zahrnujícím 12 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, a
  - ◆ b) je ke dni, kdy se tato osoba stala plátcem, součástí jejího obchodního majetku.
- (2) Osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně rovněž u přijatého zdanitelného plnění, pokud
  - ◆ a) toto plnění pořídila v období zahrnujícím 60 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem,
  - ◆ b) toto plnění se stalo součástí dlouhodobého majetku, který byl uveden do stavu způsobilého k užívání v období 12 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, a to před uvedením tohoto dlouhodobého majetku do stavu způsobilého k užívání a
  - ◆ c) tento dlouhodobý majetek je ke dni, kdy se stala plátcem, součástí jejího obchodního majetku.
- (3) Osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně rovněž u přijatého zdanitelného plnění, které není ke dni, kdy se stala plátcem, součástí jejího obchodního majetku, pokud v období zahrnujícím 6 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, toto plnění přijala a použila jej k vývozu zboží, který je osvobozen od daně.

- (4) Osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně rovněž u přijatého zdanitelného plnění, pokud
  - ◆ a) toto plnění pořídila přede dnem, kdy se stala plátcem,
  - ◆ b) toto plnění není ke dni, kdy se stala plátcem, součástí jejího obchodního majetku a
  - ◆ c) měla by u tohoto plnění nárok na vrácení daně podle § 82a nebo 83, který nemohla uplatnit, neboť pro podání žádosti o vrácení daně nesplnila podmínku minimální délky období pro uplatnění vrácení daně.
- (5) Nárok na odpočet daně podle odstavců 1 až 4 se uplatní způsobem, v rozsahu a za podmínek stanovených v § 72 až 78d. Pro výpočet částky nároku na odpočet daně u dlouhodobého majetku se přiměřeně použije § 78d odst. 2.
- (6) Nárok na odpočet daně podle odstavců 1 až 4 lze uplatnit za zdaňovací období, do něhož spadá den, kdy se osoba povinná k dani stala plátcem.
- (7) Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění podle odstavců 1 až 4, pokud mu z tohoto plnění vznikl nárok na vrácení částky podle § 79d nebo nárok na vrácení daně.

- (1) Při zrušení registrace je plátce povinen snížit uplatněný odpočet daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého uplatnil nárok na odpočet daně nebo jeho část.
- (2) Částka snížení odpočtu daně u nedokončeného majetku, u úplat za zdanitelná plnění, která se do dne předcházejícího dni zrušení registrace neuskutečnila u jednoúčelového poukazu, který nebyl do dne předcházejícího dni zrušení registrace použit jako úplata za skutečné předání zboží nebo poskytnutí služby, ani převeden, a u zásob se určí ve výši uplatněného odpočtu daně. Pro výpočet částky snížení odpočtu daně u dlouhodobého majetku se přiměřeně použije § 78d odst. 2.
- (3) Částka snížení odpočtu daně u majetku, který není uveden v odstavci 2 a u kterého byl uplatněn odpočet daně alespoň ve výši 2 100 Kč, pořízeného v období zahrnujícím 11 kalendářních měsíců před zrušením registrace a kalendářní měsíc, v němž došlo ke zrušení registrace, se vypočte jako součin výše jedné dvanáctiny uplatněného nároku na odpočet daně a počtu celých kalendářních měsíců tohoto období, za který tento majetek nebyl obchodním majetkem plátce.
- (4) Ustanovení odstavce 1 se použije obdobně u
  - ◆ a) majetku nabytého na základě rozhodnutí o privatizaci podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
  - ◆ b) majetku nabytého při nabytí obchodního závodu,
  - ◆ c) majetku, který je součástí jmění přecházejícího při přeměně obchodní korporace,
  - ◆ d) majetku, který plátce nabyl jako dědic pokračující v uskutečňování ekonomických činností.
- (5) Plátce je povinen provést snížení odpočtu daně podle odstavců 1 až 4 za poslední zdaňovací období registrace.

Osoba spravující pozůstalost je povinna v posledním daňovém přiznání, které podává za zemřelého plátce, snížit uplatněný odpočet daně u majetku, který je obchodním majetkem zemřelého plátce a u kterého tento plátce uplatnil odpočet daně, pokud dědic nepokračuje v uskutečňování ekonomické činnosti po zemřelém plátcí.

- Při zrušení registrace nevzniká povinnost snížit uplatněný nárok na odpočet daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého byl uplatněn nárok na odpočet daně nebo jeho část, a to
  - a) při zrušení obchodní korporace bez likvidace,
  - b) v případě, kdy fyzická osoba, která je plátcem, ukončí podnikatelskou činnost tak, že celý svůj obchodní majetek vloží do právnické osoby, která bezprostředně v činnosti pokračuje a jejíž je jediným zakladatelem,
  - c) při zrušení registrace právnické osoby,
    1. která byla plátcem,
    2. která byla založena jedinou fyzickou osobou a
    3. v jejíž činnosti pokračuje tato fyzická osoba jako podnikatel,
  - d) při sloučení, splynutí nebo rozdělení státního podniku, jestliže je plátcem,
  - e) při přeměně osoby, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, jestliže je plátcem, nebo
  - f) při zrušení registrace skupiny a zániku členství člena skupiny.



- (1) Při zrušení registrace je dlužník povinen snížit odpočet daně uplatněný u přijatého zdanitelného plnění, pokud
  - ◆ a) za toto plnění neposkytl úplatu nebo její část,
  - ◆ b) je dluh za přijaté zdanitelné plnění splatný a nedošlo k jeho zániku,
  - ◆ c) nenastaly podmínky pro postup podle § 74a odst. 1 a
  - ◆ d) od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění, uplynuly méně než 3 roky.
- (2) Snížení odpočtu daně se provede ve výši daně stanovené z neposkytnuté úplaty za zdanitelné plnění, a to nejvýše do výše původně uplatněného odpočtu. Pokud byl odpočet daně snížen podle § 79a nebo 79b, vychází se při výpočtu výše snížení odpočtu daně z odpočtu daně sníženého podle § 79a nebo 79b.
- (3) Dlužník je povinen provést snížení odpočtu daně podle odstavce 1 za poslední zdaňovací období registrace; to neplatí pro osobu spravující pozůstalost při ukončení registrace zemřelého plátce podle § 106 odst. 6 písm. b), pokud dědic pokračuje v uskutečňování ekonomické činnosti po zemřelém plátcí.
- (4) Dlužník, který provedl snížení uplatněného odpočtu daně podle odstavce 1, je oprávněn opětovně zvýšit uplatněný odpočet daně, pokud do 3 let od zrušení registrace dodatečně splní svůj dluh nebo jeho část, a to
  - ◆ a) v dodatečném daňovém přiznání za poslední zdaňovací období registrace a
  - ◆ b) ve výši daně stanovené z dodatečně poskytnuté úplaty nebo její části za zdanitelné plnění, nejvýše však do výše původně uplatněného odpočtu.

(5) Dlužník, který provedl snížení uplatněného odpočtu daně podle odstavce 1 nebo zvýšení odpočtu daně podle odstavce 4, je povinen předložit jako přílohu k daňovému přiznání nebo dodatečnému daňovému přiznání seznam provedených změn odpočtu daně obsahující údaje o přijatém zdanitelném plnění, o původně uplatněném odpočtu daně a veškerých jeho následných změnách. Seznam musí ve vztahu ke každé provedené změně odpočtu daně obsahovat alespoň

- a) označení věřitele,
- b) daňové identifikační číslo věřitele,
- c) informace vztahující se k původnímu zdanitelnému plnění, a to
  1. den jeho uskutečnění,
  2. základ daně a sazbu daně,
  3. den splatnosti,
  4. evidenční číslo daňového dokladu a
  5. den a výši doposud poskytnuté úplaty,
- d) doposud provedené opravy odpočtu daně podle § 74 nebo 74a včetně údajů podle § 45 odst. 1 písm. f) a h) až k),
- e) výši uplatněného odpočtu a
- f) den a výši dodatečně poskytnuté úplaty.