



Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní



GFR05675317
ESS

Č. j. 55985/17/7100-20116-050485

Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH při vyrovnání odpočtu daně dle § 77 odst. 2 písm. c) a úpravě odpočtu dle § 78e zákona o DPH

Obsah

1. Úvod	1
2. Základní vymezení	2
3. Doložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku	3
3.1 Řádné doložení zničení obchodního majetku	4
3.2 Řádné doložení ztráty obchodního majetku	7
3.3 Řádné doložení odcizení obchodního majetku	10
3.4 Účelové jednání plátce	10
4. Způsob vyrovnání nebo úpravy původně uplatněného odpočtu daně při nedoložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku	11
5. Lhůta pro vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně při nedoložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku	15
6. Závěr	18

1. Úvod

Generální finanční ředitelství (GFŘ) v souvislosti se zákonem č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní, který nabyl účinnosti dnem 1. července 2017, jehož součástí je novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), vydává tuto informaci. Tato informace je vydávána z důvodu vyjasnění možných interpretačních nejasností, které mohou vznikat s doplněním povinnosti vyrovnání odpočtu daně v ustanovení § 77 odst. 2 písm. c) zákona

o DPH¹, nebo s doplněním povinnosti úpravy odpočtu daně v ustanovení § 78e zákona o DPH².

Vyrovnaní odpočtu daně se provádí u obchodního majetku s výjimkou dlouhodobého majetku plátce. Úprava odpočtu daně se provádí u dlouhodobého majetku plátce. Tato informace se týká pouze ustanovení § 77 odst. 2 písm. c) zákona o DPH nebo ustanovení § 78e zákona o DPH, načež žádné jiné ustanovení zákona o DPH není touto informací dotčeno.

2. Základní vymezení

Nová ustanovení § 77 odst. 2 písm. c) a § 78e zákona o DPH definují povinnost plátce vyrovnat, nebo upravit původně uplatněný nárok na odpočet daně. Uvedená povinnost vzniká, pokud plátce použije obchodní majetek pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně. Cílem zákonodárce, který byl promítnut do důvodové zprávy³ k zákonu č. 170/2017 Sb., bylo, aby plátce vyrovnal, nebo upravil dříve uplatněný nárok na odpočet daně **při nedoložených případech zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku.**

Povinnost provést **vyrovnaní odpočtu daně podle § 77 odst. 2 písm. c) zákona o DPH** se vztahuje na situace, kdy plátce nemůže důkazními prostředky řádně doložit, že došlo ke zničení, ztrátě či odcizení **obchodního majetku jiného než dlouhodobého** majetku.

Obchodním majetkem jiným než dlouhodobým se pro účely § 77 zákona o DPH rozumí⁴ např.:

- *Materiál* - materiálem jsou zejména mazadla, palivo, čisticí prostředky, náhradní díly, obaly, laky, pokusná zvířata, hmotné movité věci a jejich soubory považované za drobný hmotný majetek atd.
- *Zboží* - zbožím jsou zejména movité věci, nemovité věci, zvířata, a to vše za předpokladu, že jsou nabyté za účelem prodeje. *Ačkoliv se nemovité věci zpravidla považují za dlouhodobý majetek, v případě, kdy s nimi obchodují realitní kanceláře, developeři či stavební společnosti, hovoříme o zboží.*
- *Polotovary* - polotovarem je zejména určitý výrobek, který doposud neprošel všemi fázemi výrobního cyklu a bude následně dokončen či zkompletován.

¹ Viz příloha č. 1

² Viz příloha č. 2

³ Viz příloha č. 3

⁴ Viz zejména § 9 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění p. p., dále např. § 11 vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění p. p.

Ustanovení § 77 zákona o DPH se uplatňuje pouze u majetku před jeho použitím. Lze tedy vyvodit, že zejména drobný majetek vydaný ze skladu (kalkulačky, pracovní nářadí) a fakticky použitý k ekonomické činnosti, nebo drobný majetek pořízený pro přímé použití a fakticky užitý k ekonomické činnosti (nábytek, výpočetní technika) tomuto vyrovnání nepodléhají. Naproti tomu materiál vydaný ze skladu, který je v době zničení, ztráty nebo odcizení již obsažen v polotovaru či v již hotovém výrobku, avšak tento polotovar či hotový výrobek nebyl fakticky užitý k ekonomické činnosti, vyrovnání nároku na odpočet daně podléhá. Povinnost provést **úpravu odpočtu daně podle § 78e** zákona o DPH se týká případů, kdy plátce nemůže důkazními prostředky řádně doložit, že došlo ke zničení, ztrátě či odcizení **dlouhodobého majetku**.

Dlouhodobým majetkem se pro účely zákona o DPH⁵ rozumí

- hmotný majetek,
- odpisovaný nehmotný majetek,
- pozemek, nebo
- technické zhodnocení.

Znění § 77 odst. 2 písm. c) a § 78e zákona o DPH se vztahuje pouze na zničení, ztrátu či odcizení obchodního majetku.

- **Zničení** věci je taková změna fyzického stavu věci, kterou není možné odstranit opravou. Věc pak již nemůže být použita ke svému původnímu účelu. Zničením věci je také možné rozumět např. fyzickou likvidaci věci.
- Za **ztrátu** věci se zpravidla považuje situace, kdy osoba ztratí nejčastěji nezávisle na své vůli možnost s věcí disponovat jako by byla jejím vlastníkem. Za ztrátu lze rovněž považovat zejména opuštění věci ve smyslu § 1045, § 1050, nebo § 1051 občanského zákoníku⁶.
- Za **odcizení** bývá považován takový čin, při kterém se nějaká osoba zmocní cizí věci, aby s ní nakládala jako vlastníkem.

3. Doložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku

Pro účely doložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku je nutné zjistit zejména, jaký obchodní majetek byl zničen, ztracen nebo odcizen, jeho množství a jednotkovou cenu (pořizovací cenu). Pro řádné doložení zničení obchodního majetku je nezbytné mít níže uvedené dokumenty a současně soupis majetku, který by měl obsahovat jednotkovou cenu (pořizovací cenu) obchodního majetku bez daně, základ daně, sazbu daně a výši daně a také datum pořízení obchodního majetku, a zdaňovací období, kdy byl odpočet uplatněn a v jaké výši.

⁵ Pro obsahové vymezení pojmů viz § 4 odst. 4 písm. d) zákona o DPH

⁶ Zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Řádné doložení zničení, ztráty nebo odcizení majetku lze prokázat **zejména posudkem pojišťovny, nebo soudního znalce** případně jinými důkazními prostředky (příkladně viz níže specifikované dokumenty).

3.1 Řádné doložení zničení obchodního majetku

Zničení obchodního majetku nastává zpravidla při živelné události, kterou může být např.

- povodeň,
- požár, nebo
- vichřice.

Zničení obchodního majetku také nastává likvidací obchodního majetku příp. také zničením majetku třetí osobou, vytopením skladovacích prostor závadou na vodovodním řadu/instalaci, špatným skladováním obchodního majetku, neodborným zacházením s majetkem atd.

Výše uvedený výčet zničení obchodního majetku není konečný, jelikož mohou nastávat nepřeberné situace, kdy ke zničení obchodního majetku může dojít.

Povodeň

Pro řádné prokázání zničení obchodního majetku při povodni (viz § 64 odst. 1 a 2 vodního zákona⁷) je nutné doložit zejména potvrzení povodňové komise⁸ (zejména obecního úřadu, městského úřadu, městského úřadu městské části), ve kterém podepsaný zástupce příslušného úřadu deklaruje, že určité místo bylo zasaženo povodní.

Požár

Pro řádné prokázání zničení obchodního majetku při požáru⁹ je nutné doložit zejména zprávou¹⁰ státního požárního dozoru, resp. vyšetřovatele požáru¹¹.

⁷ Zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění p. p. (dále jen „vodní zákon“)

⁸ Viz zejména § 77 odst. 3 vodního zákona.

⁹ Viz zejména § 1 písm. m) vyhlášky č. 246/2001 Sb., o stanovení podmínek požární bezpečnosti a výkonu státního požárního dozoru (vyhláška o požární prevenci), ve znění p. p.

¹⁰ Při činnosti zjišťování příčin vzniku požáru se zjišťuje:

- místo a doba vzniku požáru,
- osoba, u které požár vznikl,
- příčina vzniku včetně možných verzí,
- okolnosti mající vliv na šíření požáru včetně dodržení podmínek požární bezpečnosti stavby, vyplývajících z ověřené projektové dokumentace,
- následky požáru, jako jsou předběžná způsobená škoda, zraněné a usmrcené osoby,
- výše uchráněných hodnot při hasebním zásahu,
- porušení předpisů o požární ochraně,
- jiné okolnosti nezbytné pro zjištění příčiny vzniku požáru.

Vichřice

Pro řádné prokázání zničení obchodního majetku při vichřici¹² je nutné doložit zejména informacemi o vichřici, které může poskytnout Český hydrometeorologický ústav.

Likvidace

Likvidace obchodního majetku ve vlastní režii plátce

Likvidací obchodního majetku by se z obchodního majetku měla stát zpravidla odpadová surovina. Odpadovou surovinu je dále možné v zásadě využít např. k recyklaci, ke spálení ve spalovně, event. k uložení na skládku odpadů.

Při fyzické likvidaci obchodního majetku ve vlastní režii plátce by měl být vyhotoven likvidační protokol. Likvidační protokol¹³ by měl obsahovat zejména

- důvody likvidace,
- způsob likvidace,
- čas likvidace,
- místo provedení likvidace,
- specifikaci předmětů likvidace (název vyřazovaného majetku, pořizovací cena, množství majetku),
- způsob naložení se zlikvidovanými předměty,
- pracovníky zodpovědné za provedení likvidace (osobu vystavující likvidační protokol, osobu, která likvidaci majetku schválila, osobu odpovědnou za provedení likvidace majetku), nebo
- jiné další relevantní údaje, kterými je např. fotodokumentace likvidovaného obchodního majetku (tj. jeho stavu před provedením likvidace).

Pokud likvidační protokol nebude obsahovat veškeré výše uvedené náležitosti, je na plátcí, aby jinými důkazními prostředky prokázal, že došlo k reálné likvidaci obchodního majetku. Takovými jinými důkazními prostředky mohou být např. dokumenty o likvidaci majetku v souladu s interními předpisy/vnitropodnikovými směrnicemi plátce, ze kterých je patrné, jaký majetek byl zničen, jeho množství a cena, včetně data, kdy byl majetek zlikvidován.

Likvidace obchodního majetku plátce třetí/jinou osobou

V odůvodněných případech se při zjišťování příčin vzniku požáru provádí odebrání výrobků nebo vzorků.

¹¹ Zpracovávají předepsanou dokumentaci k požárům - odborné vyjádření. Spolupracují s orgány činnými v trestním řízení, orgány státní správy a orgány státního odborného dozoru (Policie ČR, odborná pracoviště Hasičského záchranného sboru, experti v příslušných oborech). Zpracovávají rozboru požárů a technických zásahů pro účely stanovení preventivních opatření, pro koncepci rozvoje požární ochrany a k zaměření preventivně výchovné činnosti. Zpracovávají zprávy o požáru za účelem vyřízení pojistné události, na základě vyplněné žádosti.

¹² Vichřicí se zpravidla rozumí situace, kdy se rychlost větru pohybuje v rozmezí 20,8 - 24,4 m/s, což je zhruba 75 – 88 km/h. Vichřice odpovídá devátému stupni Beaufortovy stupnice síly větru označeného také jako silný víchr, který v zásadě působí menší škody na stavbách (strhává komíny, tašky ze střechy, atd.)

¹³ Viz v tom smyslu např. § 24 odst. 2 písm. zg) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění p. p.

Likvidaci obchodního majetku ve vlastní režii zpravidla plátce nebude provádět při likvidaci autovraků, obalů, elektrických a elektronických zařízení, zářivek a výbojek, baterií a akumulátorů nebo pneumatik.

Bude-li se jednat o likvidaci autovraku, je nezbytné doložit doklad o ekologické likvidaci vozidla, resp. tzv. „Potvrzení o převzetí autovraku do zařízení ke sběru autovraků“. Tento doklad musí být vystaven autorizovanou společností, která je evidována Ministerstvem životního prostředí v seznamu společností ke sběru nebo zpracování autovraků¹⁴. Potvrzení o převzetí autovraku musí být v souladu s rozhodnutím Evropské komise¹⁵.

Likvidace jiného majetku zejména obalů¹⁶, elektrických a elektronických zařízení, zářivek a výbojek, baterií a akumulátorů, pneumatik¹⁷ musí být provedena v souladu s relevantními právními předpisy (např. zákon o odpadech nebo zákon o obalech a navazující prováděcí právní předpisy).

Nebude-li plátce provádět likvidaci obchodního majetku ve vlastní režii, ale jejím realizátorem bude jiná osoba, pak tato osoba bude povinna pro plátce vystavit potvrzení o likvidaci, které by mělo obsahovat zejména

- evidenční číslo potvrzení,
- údaje o plátcí, který provádí likvidaci,
- datum vystavení potvrzení,
- název likvidovaného majetku,
- popis majetku předaného k likvidaci včetně technického stavu,
- datum provedení likvidace,
- osobu vystavující potvrzení, osobu odpovědnou za provedení likvidace majetku, nebo
- jiné další relevantní údaje, kterými jsou zejména fotodokumentace stavu majetku při předání majetku k likvidaci.

Pokud likvidační protokol nebude obsahovat veškeré výše uvedené náležitosti, je na plátcí, aby jinými důkazními prostředky prokázal, že došlo k reálné likvidaci obchodního majetku. Takovými jinými důkazními prostředky mohou být např. dokumenty o likvidaci majetku v souladu s interními předpisy/vnitropodnikovými směrnicemi plátce, ze kterých je patrné, jaký majetek byl zničen, jeho množství a cena, včetně data, kdy byl majetek zlikvidován, přičemž plátce doloží i daňový doklad vztahující se k likvidaci obchodního majetku příp. úhradu za provedenou likvidaci. Takovýmto likvidovaným majetkem budou

¹⁴ Viz stránky Ministerstva životního prostředí: Modulu Autovraky Informačního systému odpadového hospodářství: <https://autovraky.mzp.cz/autovrak/webklient/ralight>.

¹⁵ Viz rozhodnutí Komise č. 2002/151/ES, o minimálních požadavcích na osvědčení o likvidaci vozidla vydané v souladu s čl. 5 odst. 3 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/53/ES, o vozidlech s ukončenou životností, ve znění p. p. Potvrzení je rovněž možné nalézt na internetových stránkách Ministerstva životního prostředí: <http://www.mzp.cz/cz/autovraky>.

¹⁶ Viz zejména zákon č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů (zákon o obalech), ve znění p. p.

¹⁷ Viz zejména zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění p. p.

např. potraviny, květiny, léky, atd., jež jsou zpravidla umístovány ve větším množství do vyhrazených nádob/kontejnerů a následně vyvezeny ke spálení do spalovny nebo na skládku odpadů.

Vyrovnaní, nebo úpravu odpočtu daně není nutné provést u obchodního majetku, kdy plátce přetvoří obchodní majetek na odpadovou surovinu, která je následně dodána jiné osobě. Takovouto situací může být např. dodání/prodej kovových odřezků z výroby (kovový šrot) sběrně odpadů.

Zničení majetku třetí osobou

Zničením majetku třetí osobou bývá například poškození cizí věci¹⁸. Pro řádné prokázání zničení majetku třetí osobou je nezbytné doložit zejména usnesení o odložení věci vydané Policií ČR, usnesení o zahájení trestního stíhání, nebo usnesení o zastavení trestního stíhání.

Vytopení skladovacích prostor, špatné skladování obchodního majetku, neodborné zacházení s majetkem atd.

Zničení majetku, ke kterému dochází např. vytopením skladovacích prostor závadou na vodovodním řadu/instalaci, špatným skladováním obchodního majetku, neodborným zacházením s majetkem, je nutné doložit zejména dokumenty o zničení majetku v souladu s interními předpisy/vnitropodnikovými směrnicemi plátce, ze kterých je patrné, jaký majetek byl zničen, jeho množství a pořizovací cenu, včetně data, kdy byl majetek zničen.

3.2 Řádné doložení ztráty obchodního majetku

Ke ztrátě majetku dochází zpravidla vlastním zaviněním či nedopatřením plátce.

Plátce běžně eviduje svůj obchodní majetek v účetnictví nebo daňové evidenci. Plátce vedoucí daňovou evidenci zpravidla provede zjištění skutečného stavu zásob i hmotného majetku k poslednímu dni zdaňovacího období, přičemž o tomto zjištění provádí zápis. Plátce, který je účetní jednotkou, zjišťuje stav svého obchodního majetku jeho průběžnou nebo periodickou inventarizací. Inventarizací se mimo jiné zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví nebo v jiné evidenci. Při inventarizaci se mimo jiné skutečné stavy majetku zaznamenávají v inventurních soupisech nebo jiných záznamech. Stavy majetku se zjišťují fyzickou příp. dokladovou inventurou majetku¹⁹. Fyzická inventura se provádí počítáním, měřením,

¹⁸ § 228 a násl. zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění p. p. (dále jen „trestní zákoník“).

¹⁹ Viz zejména § 29 a násl. zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění p. p. (dále jen „zákon o účetnictví“).

vážením a dalšími obdobnými způsoby, případně mohou být využity jiné záznamy, které prokazují existenci majetku. Při inventarizaci mohou vznikat inventarizační rozdíly, kterými jsou rozdíly mezi skutečným stavem (např. stavem po provedeném fyzickém přepočítání majetku) a stavem uvedeným v účetnictví nebo jiné evidenci (stavem, který měl být dle záznamu). Inventarizační rozdíly jsou nejčastěji mankem nebo schodkem (skutečný stav je nižší než stav v účetnictví nebo jiné evidenci), nebo přebytkem (skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví nebo jiné evidenci). **Pro účely této informace platí, že v případě užití pojmu manko se jedná vždy o manko nebo schodek nad normu přirozeného úbytku. U manka nad normu přirozeného úbytku bude nutné provést vyrovnání, nebo úpravu odpočtu daně, pokud plátce nedoloží řádně zničení, ztrátu nebo odcizení obchodního majetku. U manka do normy přirozeného úbytku není nutné provést vyrovnání, nebo úpravu odpočtu daně.** Výše manka do normy přirozeného úbytku musí být doložena samozřejmě interními předpisy či vnitropodnikovými směrnicemi plátce. O provedení inventarizace majetku plátce vyhotovuje inventurní soupisy²⁰. Inventurní soupisy musí obsahovat²¹

- zjištěný majetek a jeho jednoznačné určení (název/popis majetku),

²⁰ Viz zejména § 30 odst. 7 zákona o účetnictví.

²¹ Viz zejména § 30 odst. 2 zákona o účetnictví, případně § 8 odst. 2 vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění p. p. (dále jen „vyhláška o inventarizaci“). Inventurní soupisy a dodatečné inventurní soupisy obsahují pro naplnění ustanovení § 30 odst. 7 zákona o účetnictví ve vztahu k předmětu účetnictví alespoň

- a) identifikační číslo vybrané účetní jednotky,
- b) uvedení rozsahu podle odstavce 1 včetně číselného a slovního značení podle směrné účtové osnovy,
- c) seznam příloh inventurního soupisu nebo dodatečného inventurního soupisu,
- d) v případě provádění průběžné inventarizace
 1. informaci, zda inventura zásob byla provedena podle druhů zásob, míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob,
 2. celkovou výši ocenění majetku podle rozsahu inventurního soupisu v členění stanoveném vybranou účetní jednotkou,
 3. způsob stanovení ocenění inventarizačních rozdílů,
 4. okamžik zahájení, okamžik ukončení inventury a okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stavy a provádí ocenění,
- e) v případě periodické inventarizace
 1. celkovou výši ocenění majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv v členění podle analytických nebo podrozvahových účtů,
 2. v případě, že inventurní evidence, která obsahuje skutečnosti nutné pro zjištění zúčtovatelných rozdílů, není uvedena v inventurním soupisu nebo dodatečném inventurním soupisu, nebo není uvedena v příloze, informaci, kde je tato inventurní evidence vedena a uložena,
- f) v případě dodatečného inventurního soupisu stavy celkové výše ocenění majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv uvedených v příslušném inventurním soupisu,
- g) v případě rozdílů zjištěných mezi jinými evidencemi a pomocnými evidencemi, které nelze odstranit do okamžiku ukončení inventarizace, nebo nebyla odsouhlasena výše pohledávek a závazků, obsahuje informaci o této skutečnosti, pokud není uvedena v příloze,
- h) jména osob, které jsou členy inventarizační komise,
- i) okamžik zahájení, okamžik ukončení inventury a v případě prvotní inventury také okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
- j) podpisové záznamy osob uvedených v § 30 odst. 7 písm. b) zákona s uvedením okamžiku připojení podpisového záznamu.

- podpisový záznam (zpravidla v podobě vlastnoručního podpisu nebo uznávaného elektronického podpisu) osoby odpovědné za zjištění fyzického stavu majetku a podpisový záznam (zpravidla v podobě vlastnoručního podpisu nebo uznávaného elektronického podpisu) osoby odpovědné za provedení inventury (zpravidla vedoucí skladu a osoba, která inventuru fyzicky provedla),
- způsob zjišťování skutečných stavů (zdali byla inventura provedena např. měřením, přepočítáním atd.),
- ocenění majetku k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni (zpravidla cena za kus),
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka (zpravidla poslední den kalendářního, nebo hospodářského roku),
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury (zpravidla termín, ve kterém se inventura uskutečnila), nebo je-li inventura provedena v jednom dni, tak pouze den provedení inventury.

Průběžnou inventarizací²² může plátce provádět při splnění podmínek daných § 29 odst. 2 zákona o účetnictví, přičemž taková inventarizace musí být provedena alespoň jedenkrát za účetní období (zpravidla kalendářní nebo hospodářský rok). Termín této inventarizace si stanoví plátce sám.

Inventarizaci účetní jednotky provádějí k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Periodickou inventarizaci je možné zahájit nedříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni (viz zejména § 30 odst. 6 zákona o účetnictví).

Je-li zjištěno manko na základě inventury majetku, pak by z inventurního soupisu mělo být patrné, jakého majetku se týká, včetně množství, které „chybí“. Plátce na základě inventurních soupisů prokazuje, tj. snaží se řádně doložit a potvrdit, že došlo ke ztrátě obchodního majetku. Ztrátu obchodního majetku lze také doložit např. posudkem pojišťovny nebo soudního znalce. Je-li zjištěna ztráta obchodního majetku např. na základě inventury (tj. je zjištěno manko), sdělení zaměstnance o ztrátě 3 telefonů, zjištění plátce, že na skladě chybí 5 beden šampónů atd., přičemž plátce předepíše zaměstnanci k úhradě škodu na chybějícím majetku v souladu se zákoníkem práce²³, pak plátce tímto postupem řádně dokládá ztrátu obchodního majetku. Dále plátce řádně dokládá ztrátu obchodního majetku, uzavře-li s pojišťovnou pojištění odpovědnosti za škodu za své zaměstnance a nahlásí-li škodu své pojišťovně, která je pojišťovnou uhrazena v plné výši nebo i částečně (např. z důvodu případné spoluúčasti plátce), nebo pojišťovnou uhrazena není z důvodu pouhého administrativního pochybení plátce (zejména překlep v čísle pojistné smlouvy při nahlášení škodní události, zjevný omyl při datování škodní události, nesprávné jméno pojistníka nebo pojištěného, atd.). Pokud plátce nepředepíše k úhradě škodu na chybějícím majetku, neboť neuzavře s odpovědnou osobou dohodu o odpovědnosti

²² Viz zejména § 29 odst. 1 a 2 zákona o účetnictví.

²³ Viz např. § 250 a násl. zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění p. p.

za svěřené hodnoty, příp. pojišťovna neuhradí škodu způsobenou zaměstnanci plátce z pojištění odpovědnosti, nebo plátce neprokáže jiným věrohodným způsobem, že došlo ke ztrátě obchodního majetku, pak plátce není s to řádně doložit ztrátu obchodního majetku a bude povinen postupovat dle části 4 této informace. Pokud plátce i přes snahu vymoci náhradu škody po odpovědné osobě nebo pojišťovně nebude úspěšný, může být s ohledem na zjištěné skutečnosti posouzeno takovéto formální jednání plátce při řešení ztráty obchodního majetku správcem daně jako účelové (viz dále bod 3.4).

3.3 Řádné doložení odcizení obchodního majetku

Odcizením bývá například loupež²⁴, krádež²⁵, nebo zpronevěra²⁶. Pro řádné prokázání odcizení obchodního majetku nějakou osobou je nezbytné doložit některým z níže uvedených dokumentů: usnesení o odložení věci vydané Policií ČR, usnesení o zahájení trestního stíhání, nebo usnesení o zastavení trestního stíhání.

3.4 Účelové jednání plátce

O řádné doložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku se nebude ovšem jednat, pokud plátce účelově zničí, ztratí, nebo si nechá odcizit obchodní majetek a tato skutečnost je prokázána, pak je povinen provést vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně. Pokud správce daně shledá, ať již na základě vlastní správní úvahy nebo na základě informací např. od Policie ČR, Hasičského záchranného sboru, pojišťovny nebo soudního znalce případně kombinací více zjištění, že plátce jednal tak, aby obchodní majetek účelově zničil, ztratil, nebo si nechal odcizit nebo nedbalostně usnadnil nebo přispěl ke zničení, ztrátě nebo odcizení svého obchodního majetku, pak bude vyžadovat provedení vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně. Pokud plátce nahlásí zničení, ztrátu, nebo odcizení majetku např. Policii ČR a také pojišťovně, načež není s to řádně doložit zničení, ztrátu nebo odcizení obchodního majetku, pak bude plátce povinen vyrovnat, nebo upravit, nárok na odpočet ke dni doručení vyrozumění od Policie ČR nebo pojišťovny a to k tomu dni, který nastal dříve. Zjistí-li plátce odcizení majetku dne 13. 9. 2017 a tuto skutečnost nahlásí plátce Policii ČR např. ke dni 15. 9. 2017 a pojišťovně dne 2. 10. 2017, načež pojišťovna doručí plátci dne 15. 11. 2017 např. protokol o likvidaci pojistné události a v tomto protokolu pojišťovna poukáže na to, že si plátce nechal odcizit, nebo jinak přispěl k odcizení obchodního majetku plátce, pak plátce není s to řádně doložit jeho odcizení, a vyrovná, nebo upraví odpočet ke dni 15. 11. 2017.

Jednou z indicií účelového jednání, na základě níž bude správce daně posuzovat, že plátce není s to řádně doložit zničení, ztrátu nebo odcizení majetku, je skutečnost, že plátce

²⁴ Viz zejména § 173 trestního zákoníku.

²⁵ Viz zejména § 205 trestního zákoníku.

²⁶ Viz zejména § 206 trestního zákoníku.

po osobě, která způsobila či zapříčinila zničení, ztrátu nebo odcizení obchodního majetku, nevymáhá škodu na jeho majetku. Indicií účelového jednání plátce je rovněž situace, kdy plátce pojišťovně nahlásí škodu na jeho obchodním majetku, načež pojišťovna způsobenou škodu neuhradí. Důležitým vodítkem je odůvodnění rozhodnutí pojišťovny, z jakého důvodu byla úhrada pojistného plnění odmítnuta.

4. Způsob vyrovnání nebo úpravy původně uplatněného odpočtu daně při nedoložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku

Nebudou-li splněny podmínky uvedené v předcházející části (tj. části 3.1 až 3.3), pak lze předpokládat, že plátce není s to řádně doložit ani potvrdit zničení, ztrátu či odcizení obchodního majetku. V takovémto případě je plátce povinen vyrovnat, nebo upravit uplatněný nárok na odpočet daně.

Vyrovnání či úpravu odpočtu daně je nutné provést z částky původně skutečně uplatněného odpočtu daně, resp. částky daně na vstupu u obchodního majetku.

Plátce by měl být na základě principu přiřaditelnosti odpočtu k přijatému zdanitelnému plnění schopen určit částku původně uplatněného odpočtu daně. Hodnota vyrovnání nebo úpravy odpočtu daně se zjišťuje pro každý druh obchodního majetku samostatně. **Pokud plátce není za žádných okolností schopen zjistit původně uplatněný odpočet daně, pak pro vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně plátce aplikuje jednu z níže uvedených metod výpočtu, přičemž plátce aplikuje tu metodu, kterou využívá v účetnictví.**

V případě účetních jednotek, které postupují podle českých účetních předpisů (České účetní standardy – ČÚS), se jedná o metody, které jsou známy jako metoda FIFO²⁷ nebo vážený aritmetický průměr²⁸. Jiné metody by dle ČÚS neměly být aplikovány, a proto je nelze pro vyrovnání odpočtu použít. **S využitím těchto metod je možné vyrovnat nebo upravit odpočet daně u plátců, kteří vedou daňovou evidenci, uplatňují výdaje procentem z příjmů, nebo kteří mají stanovenou daň paušální částkou.** V případě zahraničních účetních jednotek postupujících v zásadě podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) nebo podle Amerických všeobecně uznávaných účetních předpisů (US GAAP) plátce použije metodu umožněnou těmito účetními předpisy, tj. v zásadě FIFO nebo vážený aritmetický průměr. Pouze pokud by IFRS nebo US GAAP umožňovaly použití jiné metody než metody FIFO nebo váženého aritmetického průměru a plátce by je ve svém

²⁷ Metoda FIFO je zkratkou anglického sousloví First in, first out. V češtině se zpravidla překládá jako první dovnitř - první ven, resp. první do skladu - první ze skladu

²⁸ Vzorec pro výpočet váženého aritmetického průměru je:
$$\bar{x} = \frac{x_1n_1 + x_2n_2 + \dots + x_kn_k}{n_1 + n_2 + \dots + n_k}$$

účetnictví využíval, pak by plátce měl provést vyrovnání, nebo úpravu odpočtu daně jednou z těchto metod.

Pro účely vyrovnání odpočtu daně bude hodnota vyrovnání odpočtu stanovena tak, že cena obchodního majetku, která je evidována bez daně (tj. v hodnotě základu daně), zjištěná dle výše uvedených metod, se vynásobí příslušnou sazbou daně (tj. sazbou daně uplatněnou u původního odpočtu daně). Takto vypočtená hodnota je částkou vyrovnání odpočtu daně (v případě uplatnění původního odpočtu daně v plné výši). Pro úpravu odpočtu daně u dlouhodobého majetku plátce aplikuje postup dle § 78e zákona o DPH, resp. § 78 až 78c zákona o DPH.

Vyrovnání odpočtu daně

Příklad č. 1 - Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku

Plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc nemůže v dubnu doložit, že mu chybí 5 notebooků (základ daně každého z nich je 12 000 Kč, daň 2 520 Kč), přičemž plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně tedy bude $5 \times 2\,520$ tj. 12 600 Kč. Plátce daně uvede hodnotu vyrovnání odpočtu daně – 12 600 do sloupce "V plné výši" na ř. 45 v daňovém přiznání za zdaňovací období duben, přičemž vyrovnání odpočtu daně se neuvádí do kontrolního hlášení.

Pokud není možné přesnou výši původně uplatněného odpočtu daně zpětně doložit, tak plátce nebo správce daně mohou aplikovat na základě účetnictví plátce níže uvedené metody výpočtu vyrovnání nebo úpravy původně uplatněného odpočtu daně.

Příklad č. 2 - Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku - FIFO

Plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc nemůže v dubnu doložit, že mu chybí 200 t písku, přičemž plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně. Na začátku roku evidoval plátce 100 t písku za cenu Kč 100 Kč/t. Plátce v dubnu postupně nakoupil 200 t písku za 150 Kč/t, 150 t písku za 200 Kč/t, 100 t písku za 250 Kč/t a 150 t písku za 200 Kč/t. Chybějící písek je třeba ocenit tak, že množství 100 t za cenu 100 Kč/t na začátku roku je nutné sečíst s prvním nákupem písku v dubnu tj. 100 t písku za cenu 150 Kč/t. Výsledná cena chybějícího písku tak bude $100\text{t} \times 100\text{ Kč/t} + 100\text{ t} \times 150\text{ Kč/t}$ tj. 25 000 Kč. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně bude vypočtena tak, že cena chybějícího písku tj. 25 000 Kč je „základem daně“ vynásobena základní sazbou daně tj. 21 %. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně tedy bude $25\,000 \times 0,21$ tj. 5 250 Kč. Plátce daně uvede hodnotu vyrovnání odpočtu daně - 5 250 do sloupce "V plné výši" na ř. 45 v daňovém přiznání za zdaňovací období duben, přičemž vyrovnání odpočtu daně se neuvádí do kontrolního hlášení.

Příklad č. 3 - Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku při změně sazeb daně - FIFO

Plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc nemůže v dubnu doložit, že mu chybí 200 t písku, přičemž plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně. Plátce na začátku roku evidoval 100 t písku za cenu Kč 100 Kč/t, načež v předcházejícím roce, kdy byl písek pořízen, byla sazba DPH 20 %. Plátce postupně nakoupil 200 t písku za 150 Kč/t, 150 t písku za 200 Kč/t, 100 t písku za 250 Kč/t a 150 t písku za 200 Kč/t. Chybějící písek je třeba ocenit tak, že množství 100 t za cenu 100 Kč/t na začátku roku je nutné vynásobit sazbou daně z předcházejícího roku tj. 20 % a sečíst s prvním nákupem písku tj. 100 t písku za cenu 150 Kč/t vynásobeným aktuální sazbou daně, tj. 21 %. Výsledná cena chybějícího písku tak bude $100t \times 100 \text{ Kč/t} \times 0,20 + 100 \text{ t} \times 150 \text{ Kč/t} \times 0,21$ tj. 2 000 + 3 150 Kč. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně tedy bude 2 000 + 3 150, tj. 5 150 Kč. Plátce daně uvede hodnotu vyrovnání odpočtu daně - 5 150 do sloupce "V plné výši" na ř. 45 v daňovém přiznání za zdaňovací období duben, přičemž vyrovnání odpočtu daně se neuvádí do kontrolního hlášení.

Příklad č. 4 - Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku - vážený aritmetický průměr

Plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc nemůže v dubnu doložit, že mu chybí 250 t písku, přičemž plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně. Na začátku roku měl plátce 100 t písku za cenu 100 Kč/t. Plátce během ledna až dubna postupně nakoupil 100 t písku za 150 Kč/t, 150 t písku za 200 Kč/t, 100 t písku za 250 Kč/t a 150 t písku za 200 Kč/t. Chybějící písek je třeba ocenit tak, že výsledná cena chybějícího písku bude $\frac{100 \cdot 100 + 100 \cdot 150 + 150 \cdot 200 + 100 \cdot 250 + 150 \cdot 200}{100 + 100 + 150 + 100 + 150}$ tj. 183,33 Kč/t. Hodnota pro vyrovnání odpočtu bude vypočtena tak, že cenu chybějícího písku tj. 183,33 Kč/t je nutné vynásobit chybějícím množstvím písku (250 t písku) 183,33 x 250 tj. 45 833,33 Kč. Takto vypočtená hodnota bude „základem daně“, načež tento základ daně je nutné vynásobit základní sazbou daně tj. 21 %. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně tedy bude 45 833,33 x 0,21 tj. 9 625 Kč. Plátce hodnotu vyrovnání odpočtu daně - 9 625 uvede do sloupce "V plné výši" na ř. 45 daňového přiznání za zdaňovací období za zdaňovací období duben, přičemž vyrovnání odpočtu se neuvádí do kontrolního hlášení.

Příklad č. 5 - Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku při změně sazeb daně - vážený aritmetický průměr

Plátce se zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc nemůže v dubnu doložit, že mu chybí 250 t písku, přičemž plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně. Na začátku roku měl plátce 100 t

písku za cenu 100 Kč/t, načež v předcházejícím roce, kdy byl písek pořízen, byla sazba DPH 20 %. Plátce během ledna až dubna postupně nakoupil 100 t písku za 150 Kč/t, 150 t písku za 200 Kč/t, 100 t písku za 250 Kč/t a 150 t písku za 200 Kč/t. Chybějící písek je třeba ocenit tak, že výsledná cena chybějícího písku bude $\frac{100 \cdot 100 + 100 \cdot 150 + 150 \cdot 200 + 100 \cdot 250 + 150 \cdot 200}{100 + 100 + 150 + 100 + 150}$ tj. 183,33 Kč/t. Hodnota pro vyrovnání odpočtu bude vypočtena tak, že cenu chybějícího písku tj. 183,33 Kč/t je nutné vynásobit chybějícím množstvím písku z počátku období (100 t písku) 183,33 x 100 tj. 18 333,33 Kč a chybějícím množstvím písku nakoupeného od ledna do dubna (150 t písku) 183,33 x 150 tj. 27 500 Kč. Hodnota 18 333,33 Kč bude „prvním základem daně“, načež tento základ daně je nutné vynásobit sazbou daně z předcházejícího období tj. 20 % a hodnota 27 500 Kč bude „druhým základem daně“, načež tento základ daně je nutné vynásobit sazbou daně z běžného období tj. 21 %. Hodnota pro vyrovnání odpočtu daně tedy bude 18 333,33 x 0,20 + 27 500 x 0,21 tj. 3 666,66 + 5 775 Kč. Celková hodnota vyrovnání odpočtu tak bude 9 441,66 Kč. Plátce hodnotu vyrovnání odpočtu daně - 9 442 uvede do sloupce "V plné výši" na ř. 45 daňového přiznání za zdaňovací období za zdaňovací období duben, přičemž vyrovnání odpočtu se neuvádí do kontrolního hlášení.

Neuplatnil-li plátce při pořizování obchodního majetku plný nárok na odpočet daně, pak částka původního odpočtu daně bude upravena odpovídajícím koeficientem, tj. plátce zjištěnou částku nároku na odpočet počítá tak, že vynásobí rozdílem mezi výší nároku na odpočet daně k okamžiku zjištění zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku a výší původně uplatněného nároku na odpočet daně (tj. 0 % (neměl-li nárok na odpočet daně) - 50 % (měl-li plátce nárok na odpočet daně ve výši 50 %)) v absolutní hodnotě.

Příklad č. 6 – Vyrovnání odpočtu daně u obchodního majetku při uplatnění poměrného nároku na odpočet daně

Zjištěná hodnota původního odpočtu daně dle příkladu č. 3 činila 9 625 Kč, nicméně plátce uplatnil poměrný nárok na odpočet daně s poměrným koeficientem ve výši 40 %. Hodnota původního odpočtu tak bude činit: 9 625 x 40 % = 3 850 Kč. Částka vyrovnání odpočtu daně bude činit - 3 850 Kč. Plátce provede vyrovnání odpočtu daně uvedením hodnoty - 3 850 do řádku 45 sloupce „V plné výši“ daňového přiznání za zdaňovací období duben (2. čtvrtletí), přičemž vyrovnání odpočtu daně se neuvádí do kontrolního hlášení.

Obdobně se postupuje za situace, kdy dojde ke zničení, ztrátě nebo odcizení nedokončené výroby, nebo hotových výrobků.

Úprava odpočtu daně

Příklad č. 7 – Úprava odpočtu daně u dlouhodobého majetku

Plátce pořídil v listopadu 2016 sněžnou frézu v hodnotě základu daně 200 000 Kč a uplatnil plný nárok na odpočet daně ve výši 42 000 Kč. Plátce v dubnu 2018 zjistí, že se sněžná fréza ztratila, přičemž ztrátu majetku není schopen řádně doložit. Částka úpravy odpočtu daně bude vypočtena jako součin částky daně na vstupu ve výši 42 000 Kč a rozdílu ukazatelů nároku na odpočet daně (tj. 0 % - 100 %) a podílu počtu let zbývajících do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně včetně roku, ve kterém je úprava odpočtu prováděna a počtu let dle lhůty pro úpravu odpočtu daně, tj. 3/5. Částka jednorázové úpravy odpočtu daně tak bude činit: $42\,000 \times (0\% - 100\%) \times 3/5 = -25\,200$ Kč. Plátce provede úpravu odpočtu daně uvedením hodnoty - 25 200 do řádku 60 daňového přiznání za zdaňovací období duben 2018, přičemž úprava odpočtu daně se neuvádí do kontrolního hlášení.

Příklad č. 8 – Úprava odpočtu daně u dlouhodobého majetku při uplatnění poměrného nároku na odpočet daně

Plátce nakoupil v únoru roku 2015 počítač za 96 800 Kč (základ daně 80 000 Kč, daň 16 800 Kč), u kterého byl uplatněn poměrný nárok na odpočet daně ve výši 40 %, to jest v částce 6 720 Kč. Plátce v lednu roku 2018 zjistí, že se počítač ztratil, přičemž ztrátu majetku není schopen řádně doložit. Hodnota úpravy odpočtu bude vypočtena tak, že původní odpočet ve výši 16 800 Kč bude vynásoben rozdílem ukazatelů nároku na odpočet (tj. 0 % - 40 %) a podílu počtu let zbývajících do konce lhůty pro úpravu odpočtu daně včetně roku, ve kterém se úprava odpočtu provádí (tj. 2/5). Po dosažení tedy bude odpočet upraven o $16\,800 \times (0\% - 40\%) \times 2/5$ tj. o 2 688 Kč. Plátce daně úpravu odpočtu uvede v hodnotě - 2 688 v daňovém přiznání za leden 2018 do ř. 60, přičemž úprava odpočtu se neuvádí do kontrolního hlášení.

5. Lhůta pro vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně při nedoložení zničení, ztráty nebo odcizení obchodního majetku

Pokud nastane zničení, ztráta nebo odcizení majetku, které nejsou řádně doloženy ani potvrzeny, pak je plátce povinen vyrovnat nebo upravit původně uplatněný odpočet daně u obchodního majetku ve zdaňovacím období, kdy došlo ke skutečnému zjištění zničení, ztráty nebo odcizení majetku (ke dni v příslušném zdaňovacím období plátce), nebo ve zdaňovacím období, kdy se plátce o zničení/ztrátě majetku dozvědět měl a mohl. Pokud se plátce nedozvěděl nebo se dozvědět nemohl o zničení, ztrátě nebo odcizení

majetku, pak je plátce povinen vyrovnat, nebo upravit uplatněný odpočet daně nejpozději ke dni provedení inventarizace majetku, resp. povinnosti provést inventarizaci majetku (viz v tom smyslu § 30 odst. 6 zákona o účetnictví), tj. např. ke dni samotného fyzického přepočítání majetku a zjištění manka, pokud tuto skutečnost nezjistil dříve v průběhu daného kalendářního/hospodářského roku.

Pokud plátce uskutečňuje inventarizaci majetku v několika svých skladech, načež inventarizace probíhá během kalendářního měsíce (např. v průběhu prosince) a tato inventarizace je bez zbytečného odkladu následně vyhodnocena (např. nejpozději na počátku ledna je zjištěno manko majetku ve skladu A a ve skladu B je zjištěn přebytek téhož majetku, a to z důvodu, že plátce řádně neevidoval přemístění majetku ze skladu A do skladu B), tak plátce není povinen provést vyrovnání, nebo úpravu odpočtu ke dni vyhodnocení inventarizace, tj. k lednu. Pokud ovšem plátce uskutečňuje inventarizaci majetku v několika svých skladech, načež inventarizace probíhá během kalendářního měsíce (např. v průběhu prosince) a tato inventarizace je bez zbytečného odkladu následně vyhodnocena (např. nejpozději na počátku ledna je zjištěno manko majetku ve skladu A a ve skladu B je zjištěn přebytek téhož majetku, a to z důvodu, že plátce řádně neevidoval přemístění majetku ze skladu A do skladu B), a plátce zjistí, že ve skladu A je evidováno vyšší manko než přebytek evidovaný ve skladu B, tak plátce provede vyrovnání, nebo úpravu odpočtu ke dni vyhodnocení inventarizace, tj. k lednu.

Pokud neprovede vyrovnání nebo úpravu původně uplatněného odpočtu daně plátce, tak vyrovná nebo upraví původně uplatněný nárok na odpočet daně správce daně v rámci daňového řízení. Pokud nelze zpětně zjistit přesnou výši původně uplatněného odpočtu daně, pak při stanovení vyrovnání nebo úpravy odpočtu daně správce daně aplikuje stejnou metodu, jakou využívá plátce ve svém účetnictví nebo obdobné evidenci (zejména FIFO nebo vážený aritmetický průměr). Pouze pokud není zřejmé z účetnictví nebo daňové evidence, kterou metodu plátce aplikuje, správce daně stanoví vyrovnání, nebo úpravu odpočtu přiměřeně dle § 98 DŘ²⁹. Správce daně vyrovná nebo upraví původně uplatněný nárok na odpočet daně ke dni nebo k období zničení, ztráty nebo odcizení majetku. Pokud den nebo k období zničení, ztráty nebo odcizení majetku zjistit nelze, správce daně provede vyrovnání nebo úpravu odpočtu daně v druhém měsíci po rozvahovém dni (viz v tom smyslu § 30 odst. 6 zákona o účetnictví), jelikož v tomto měsíci se měl plátce nejpozději dozvědět, že došlo ke zničení, ztrátě nebo odcizení majetku.

Zahájí-li správce daně postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu a v průběhu předmětného postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly vyplyne skutečnost, že plátce není s to řádně doložit zničení, ztrátu nebo odcizení majetku za zdaňovací období,

²⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p. p. (dále jen „DŘ“)

ktelé je předmětem postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly, pak správce daně tyto okolnosti zohlední v postupu k odstranění pochybností či daňové kontrole, pokud je zřejmé, že se plátce o nich dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl právě v tomto zdaňovacím období. Pokud však vylpne, že se plátce dozvěděl nebo měl a mohl dozvědět o zničení, ztrátě nebo odcizení majetku ve smyslu § 77 odst. 2 písm. c) ZDPH či § 78e ZDPH v jiný den resp. v jiném zdaňovacím období, než je zdaňovací období, které je předmětem postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly, pak plátce toto v závislosti na konkrétních podmínkách zohlední při plnění své povinnosti podat řádné či dodatečné daňové přiznání.

Pokud plátce není s to řádně doložit ani potvrdit zničení, ztrátu či odcizení obchodního majetku, načež plátce provedl vyrovnání, nebo úpravu odpočtu daně, a následně dojde k nalezení obchodního majetku, je plátce oprávněn v dodatečném daňovém přiznání k DPH opravit výši vyrovnání odpočtu, nebo úpravy odpočtu daně, za období, ve kterém provedl vyrovnání odpočtu, nebo úpravu odpočtu daně, pokud bude majetek nalezen, je nutné tuto skutečnost doložit dokumenty, jež jsou v souladu s interními předpisy/vnitropodnikovými směrnici plátce, ze kterých je patrné, jaký majetek byl nalezen, jeho množství a cena, včetně data, kdy byl majetek nalezen, dále také např. potvrzením o vydání nálezů vydaným obecním úřadem.

Vyrovnání nebo úpravu původně uplatněného odpočtu daně je nutné provést u majetku, u kterého ještě neuplynula lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně, nebo neuplynula lhůta pro úpravu odpočtu daně. Důkazní břemeno týkající se období uplatnění nároku na odpočet daně nese plátce.

Ode dne účinnosti novely zákona o DPH plátcům nevzniká povinnost uplatnit v případech nedoložení zničení, ztráty nebo odcizení majetku daň dle § 13 odst. 4, resp. 5 zákona o DPH. Pokud bude mít správce daně indicie o tom, že plátce údajně zničený, ztracený nebo odcizený obchodní majetek dodal, pak plátci zůstane původně uplatněný nárok na odpočet zachován a bude uplatněna příslušná daň na výstupu.

6. Závěr

Tato informace je účinná dnem 1. 7. 2017.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce

Ing. Blanka Mattauschová, v z.
ředitel odboru