

Odpočet DPH

- Problematiku odpočtu DPH řeší ZDPH v § 72 – 79,
- Nárok na odpočet daně má podle § 72 odst. 1 ZDPH plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.
- Nárok na odpočet DPH plátce:
 1. Má v plné výši u zdanitelných plnění podle § 72 odst. 4 ZDPH,
 2. Má v částečném rozsahu u zdanitelných plnění podle § 72 odst. 4 a 5 ZDPH,
 3. Nemá u zdanitelných plnění podle § 75 ZDPH.

Nárok na odpočet v plné výši

- § 72 odst. 2 ZDPH: Plátce má nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro účely uskutečňování:
 - ◆ zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu,
 - ◆ plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně,
 - ◆ plnění v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud u těchto přijatých zdanitelných plnění by plátce měl nárok na odpočet daně, pokud by se zdanitelná plnění uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, nebo
 - ◆ plnění uvedených v §54 odst. 1 písm. a) až j) a l) až u) a v §55 pro zahraniční osobu, která neuskutečňuje ekonomickou činnost v tuzemsku, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží,
 - ◆ plnění uvedených v §13 odst. 10 písm. a), b, c), e) a f) a v §14 odst. 5 písm. a) až d).

Krácení nároku na odpočet

- § 72 odst. 4 ZDPH: Pokud jsou zdanitelná plnění použita jak pro účely, u nichž je nárok na plný odpočet, tak k účelům, u nichž není nárok na odpočet, je nutno nárok na odpočet krátit podle § 76 ZDPH,
- § 72 odst. 5 ZDPH: Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nesouvisející, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Pokud plátce u těchto přijatých zdanitelných plnění uplatní nárok na odpočet daně v plné výši, považuje se část přijatých zdanitelných plnění, kterou použije pro účely nesouvisející s jeho ekonomickou činností, za dodání zboží podle §13 odst. 4 písm. a) nebo za poskytnutí služby podle §14 odst. 3 písm. a) ZDPH.

Kdy není nárok na odpočet?

- Dle § 75 ZDPH:

- ◆ Nárok na uplatnění odpočtu daně nemá plátce u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v § 51 ZDPH, a to včetně uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud ZDPH nestanoví jinak [§72 odst. 2 písm. d)],
- ◆ Plátce nemá dále nárok na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, a to i při pořizování formou finančního pronájmu a při technickém zhodnocení osobního automobilu (s výjimkami podle § 75 odst. 2 ZDPH),
- ◆ Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých pro reprezentaci, která nelze podle ZDPH uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Prokazování nároku na odpočet

- Řídí se § 73 ZDPH a to zejména § 73 odst. 1 ZDPH:
 - ◆ Plátce prokazuje nárok na odpočet daně:
 - ★ daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován, popřípadě evidován podle § 100 ZDPH u plátců, kteří nevedou účetnictví.
 - ★ V případě splátkového nebo platebního kalendáře je tato podmínka splněna zaúčtováním jednotlivých částek uvedených na těchto daňových dokladech, popřípadě jejím zaevidováním podle § 100 ZDPH u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Kdy lze nárok na odpočet uplatnit?

- Podle § 73 ZDPH:
 - ◆ nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo ve kterém byla přijata platba plátcem, který uskutečňuje zdanitelné plnění, pokud k přijetí došlo před uskutečněním zdanitelného plnění,
 - ◆ při dovozu zboží nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla daň vyměřena nebo přiznána,
 - ◆ pokud není dovezené zboží propuštěno do celního režimu, ve kterém vznikla povinnost vyměřit daň při dovozu zboží, nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém bylo doručeno rozhodnutí celního orgánu o vyměření daně. Nárok na odpočet daně lze uplatnit, pokud je daň při dovozu zboží zaplácena, údaj o zaplacení daně při dovozu zboží je celním orgánem na rozhodnutí uveden a toto rozhodnutí bylo zaúčtováno popřípadě evidováno podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví.

- ◆ Při pořízení zboží z jiného členského státu nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém plátcí vznikla povinnost přiznat daň podle § 25 ZDPH,
- ◆ Při poskytnutí služby podle § 15 ZDPH nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém plátcí vznikla povinnost přiznat daň podle § 24 ZDPH.
- Nárok na odpočet daně lze uplatnit v řádném daňovém přiznání nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém mohl být nárok na odpočet daně nejdříve uplatněn. Po uplynutí této lhůty lze nárok na odpočet daně uplatnit v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období roku, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn. Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn.

Krácení odpočtu podle § 76 ZDPH

- U přijatých zdanitelných plnění, u kterých je plátce povinen krátit odpočet daně podle §72 odst. 4 ZDPH, se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jako součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu,
- Koeficient se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je součet částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v §72 odst. 2 písm. a) až d) ZDPH a ve jmenovateli celkový součet údajů v čitateli a součet veškerých plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v §75 odst. 1 ZDPH, popřípadě upravený podle § 76 odst. 3 ZDPH. Do součtu částek bez daně za uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně se započítávají také přijaté platby, pokud z těchto přijatých plateb plátcí vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na dvě desetinná místa nahoru. Pokud je koeficient roven 0,95 a více, považuje se za roven 1 a zůstává tak nárok na plný odpočet (podobně, pokud by ve jmenovateli vyšla nula nebo záporné číslo)

Co se do výpočtu koeficientu nezahrnuje?

- Podle § 76 odst. 3 ZDPH:
 - ◆ prodej dlouhodobého hmotného nebo dlouhodobého nehmotného majetku, který plátce používal pro svou ekonomickou činnost,
 - ◆ finanční činnosti podle § 54 ZDPH, a to pouze v případě, že tato plnění jsou příležitostnou nebo vedlejší činností plátce,
 - ◆ příležitostný převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor podle § 56 ZDPH.

Krácení v průběhu a na konci roku

- Ve zdaňovacím období běžného kalendářního roku provede plátce krácení odpočtu daně koeficientem vypočteným z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně. Pokud údaje pro výpočet koeficientu za předcházející kalendářní rok neexistují, stanoví si výši zálohového koeficientu plátce podle předběžného odhadu.
- Po skončení kalendářního roku provede plátce vypořádání nároku na odpočet daně. Vypořádání uvede do daňového přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku. Vypořádání se vypočte jako rozdíl mezi vypočteným nárokem na odpočet daně u krácených plnění z údajů za celé vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně u krácených plnění v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Vypočtený nárok na odpočet daně u krácených plnění je součtem daně na vstupu za tato krácená plnění za celé vypořádávané období vynásobený koeficientem, který je vypočten z údajů o uskutečněných plněních za celé vypořádávané období.

Nárok na odpočet při opravách

- Pokud byl uplatněn odpočet DPH, a následně došlo k opravě základu daně, příp. sazby DPH, postupuje se z hlediska odpočtu DPH podle § 77 ZDPH, obecně platí, že dojde – li:
 - ◆ Ke zvýšení nároku na odpočet, je plátce oprávněn opravu odpočtu provést,
 - ◆ Ke snížení nároku na odpočet, je plátce povinen opravu odpočtu provést,
 - ◆ Speciálně je upravena oprava odpočtu u záloh (§ 77 odst. 2 ZDPH).

Nárok na odpočet při změně režimu

- Osoba povinná k dani, která se stane plátcem, je oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně u obchodního majetku evidovaného ke dni účinnosti uvedenému na osvědčení o registraci způsobem uvedeným v § 72 až 77 ZDPH.
- Odpočet daně je možno uplatnit pouze u obchodního majetku pořízeného za posledních 12 měsíců přede dnem účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci. Podmínkou pro uplatnění odpočtu daně jsou daňové doklady nebo doklady vystavené plátcem, které obsahují částku za zdanitelné plnění, která je včetně daně.
- Nárok na odpočet daně se uplatní v daňovém přiznání za první zdaňovací období po dni účinnosti uvedeném na osvědčení o registraci.
- Vlastní výpočet pak zpřesňuje § 74 odst. 4 ZDPH.

- Při zrušení registrace je plátce povinen snížit nárok na odpočet daně z obchodního majetku evidovaného, nebo který měl být evidován, ke dni zrušení registrace, pokud u tohoto majetku nebo jeho části uplatnil odpočet daně. Při výpočtu částky snížení nároku na odpočet daně se použije § 72 až 77 ZDPH. Tato povinnost se týká i dovezeného zboží, které plátce užívá na základě smlouvy o finančním pronájmu, pokud bylo propuštěno do režimu volného oběhu a není k datu zrušení registrace součástí obchodního majetku plátce.
- Plátce je povinen vypočtenou částku snížení nároku na odpočet daně uvést v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období registrace.
- Vlastní postup výpočtu pak zpřesňuje § 74 odst. 7 ZDPH.

Úprava odpočtu daně

- Odpočet daně u pořízeného dlouhodobého hmotného nebo dlouhodobého nehmotného majetku podléhá podle § 78 ZDPH úpravě, pokud v období 5 po sobě jdoucích kalendářních rocích, počínaje rokem, ve kterém byl majetek pořízen, dojde ke změně v nároku na odpočet daně v důsledku změny účelu použití tohoto majetku,
- Úprava odpočtu daně se provede u odpočtu daně pouze u dlouhodobého:
 - ◆ hmotného majetku, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč, nebo
 - ◆ nehmotného majetku, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč.

- Plátce je povinen provést úpravu odpočtu daně při změně použití majetku popsaného na předchozím slajdu, pokud při jeho pořízení:
 - ◆ uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši a použije jej pro účely, pro které je povinen odpočet daně krátit nebo nárok na odpočet daně nemá, nebo
 - ◆ uplatnil nárok na odpočet daně ve zkrácené výši a použije jej pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá.
- Plátce je oprávněn provést úpravu odpočtu daně, pokud při pořízení uvedeného majetku:
 - ◆ neměl nárok na odpočet daně a použije jej pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši nebo ve zkrácené výši, nebo
 - ◆ uplatnil nárok na odpočet daně ve zkrácené výši podle a použije jej pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši.

- 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.

- Příklad: Plátce DPH koupil v roce 2003 notebook za 50 000 Kč + 11 000 Kč DPH a tuto DPH si odpočetl v plné výši. V roce 2006 tento notebook začne využívat pro účely, u nichž nelze uplatnit nárok na odpočet vůbec. Jak se bude postupovat?
- Řešení: Ve smyslu § 78 odst. 5 ZDPH je nutno upravit odpočet DPH takto: $11\,000 \times (0 - 1) \times 2 / 5 = -4\,400$ Kč. Plátce je povinen upravit odpočet DPH o 4 400 Kč a tuto částku zaplatit.
- Úprava odpočtu daně se provede souhrnně za kalendářní rok a uvede se do přiznání za posl. zdaňovací období daného roku (§ 78 odst. 10 ZDPH).

Vyrovnání odpočtu DPH (§ 79 ZDPH)

- Pokud plátce při pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku krátí koeficientem nárok na odpočet daně, je povinen sledovat výši vypořádacího koeficientu další 4 roky od pořízení tohoto majetku. Pokud bude rozdíl vypořádacího koeficientu v roce pořízení majetku a vypořádacího 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 vypořádacími 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 §75 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 plátcovi povinnost snížit odpočet daně, popřípadě nárok na zvýšení odpočtu daně.

- Př. V roce 2004 plátce DPH nakoupil počítač v hodnotě 100 000 Kč + DPH 19 000 Kč. Vypořádací koeficient v roce 2004 činil 0,5, čili byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 9 500 Kč. V roce 2006 činí vypořádací koeficient 0,2. Jak bude plátce postupovat v roce 2006?
- Řešení: Je nutno vyrovnat odpočet DPH ve smyslu § 79 odst. 1 ZDPH. Vyrovnání odpočtu bude vypočteno podle § 79 odst. 3 ZDPH takto: $19\ 000 \times (0,2 - 0,5) / 5 = - 1\ 140$ Kč.
- Částku 1 140 Kč je tedy povinen plátce odvést FÚ. Toto vyrovnání bude uvedeno v posledním daňovém přiznání za příslušný rok.