

## 7.1.6 Úprava odpočtu daně

**Úprava odpočtu daně** se vztahuje pouze na změnu účelu použití vymezeného dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku, a to v 5leté lhůtě od pořízení (od 1. 4. 2011 pro nemovitě věci v 10leté lhůtě od pořízení). Toto období pro úpravu odpočtu daně se počítá počínaje rokem, ve kterém byl majetek pořízen.

§ 78 a násl. ZDPH

Případná oprava odpočtu daně se týká dlouhodobého majetku, tj. hmotného majetku a odpisovaného nehmotného majetku ve smyslu příslušných ustanovení ZDP (prakticky hmotného majetku, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč, nebo nehmotného majetku, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč) a dále také pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem ve smyslu ZÚ. Úprava odpočtu daně se tedy nadále neprovádí u zboží a drobného majetku. Podle znění ZDPH platného do konce roku 2008 se úprava odpočtu daně nevztahovala na technické zhodnocení majetku, které nebylo evidováno jako samostatný majetek. Od 1. 1. 2009 se technické zhodnocení ve smyslu ZDP pro účely úpravy odpočtu za samostatný majetek považuje, a proto se na něj od tohoto data úprava odpočtu specifickým způsobem vztahuje.

**Povinnost provést úpravu odpočtu daně** vzniká při změně účelu použití dlouhodobého majetku, pokud při jeho pořízení plátce uplatnil plný nárok na odpočet daně a použije jej pro účely, pro něž je povinen odpočet daně krátit koeficientem, nebo u nichž nemá nárok na odpočet daně, a to jak z důvodu použití pro uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet, tak z důvodu použití pro účely nesouvisející s ekonomickou činností. Tato povinnost platí také při změně použití vymezeného majetku, pokud při jeho pořízení uplatnil plátce nárok na odpočet daně ve zkrácené výši a použije jej pro účely, pro které nemá nárok na odpočet daně, nebo dojde ke snížení vypořádacích koeficientů mezi jednotlivými roky.

**Úpravu odpočtu daně může plátce provést** při změně účelu použití dlouhodobého majetku, pokud při jeho pořízení neměl nárok na odpočet daně a použije jej pro účely, kdy mu vzniká plný nebo zkrácený nárok na odpočet daně. Tato možnost platí také při změně použití dlouhodobého majetku, pokud při jeho pořízení uplatnil plátce nárok na odpočet daně ve zkrácené výši a použije jej pro účely, kdy mu vzniká plný nárok na odpočet daně, nebo dojde ke zvýšení vypořádacích koeficientů mezi jednotlivými roky.

Přičemž úpravu odpočtu daně může založit i rozdíl mezi koeficienty, a to jak poměrnými, tak vypořádacími.

**Při výpočtu částky úpravy odpočtu daně se vychází** z daně na vstupu při pořízení majetku. V algoritmu výpočtu je zohledněn podíl let, po který plátce majetek bude používat ve změněném režimu, na celkovém 5letém (u nemovitých věcí 10letém) období, tj. úprava odpočtu daně se vlastně týká zbývajících 5leté (10leté) částky období pro úpravu odpočtu daně.

Ukazatel nároku na odpočet daně (UNO) vlastně převádí slovně vyjádřenou výši nároku na odpočet daně na číselně vyjádřený procentní podíl, který lze použít v matematickém vzorci. Pokud má plátce nárok na odpočet daně v plné výši, koeficient se chápe ve výši 100 %. Skutečnost, že plátce nemá nárok na odpočet, se matematicky vyjádří tak, že má nárok na odpočet daně ve výši 0 %. Nárok na odpočet daně v poměrné výši je vyjádřen výši vypořádacího koeficientu.

### POZNÁMKA

Úprava odpočtu daně se provede pouze v případě, že rozdíl mezi ukazateli nároku na odpočet daně je větší než 10 procentních bodů.

**PŘÍKLAD**

Pokud by plátce uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši (UNO = 100 %) a další rok by změnil účel použití na účel, kdy by měl nárok krátit koeficientem, ale koeficient za tento rok by mu vyšel ve výši 92 % (UNO = 92 %), úpravu odpočtu daně by nemusel provádět, protože rozdíl mezi koeficienty by byl pouze 8 procentních bodů.

Za změnu účelu použití se považuje také, pokud v průběhu období pro úpravu odpočtu daně u dlouhodobého majetku dojde k uskutečnění dodání zboží nebo poskytnutí služby.

**PŘÍKLAD**

Pokud by plátce neuplatnil nárok na odpočet daně u nemovité věci, kterou používal pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně, a tuto nemovitou věc bude prodávat v období pro úpravu odpočtu daně a při prodeji půjde o zdanitelné plnění, pak se jedná o změnu účelu použití na účel, kdy vzniká nárok na odpočet daně a částka úpravy odpočtu daně mu vyjde na základě § 78d ZDPH kladná.

Za změnu účelu použití zakládající u dlouhodobého majetku aplikaci úpravy odpočtu se považuje i situace, kdy u dotčeného **majetku dojde k jeho zničení, ztrátě či odcizení**, a tyto nejsou řádně doloženy ani potvrzeny. Tato částka se pak stanovuje jednorázově ve vazbě na počet zbývajících let do konce lhůty pro úpravy odpočtu.

Úprava odpočtu daně u technického zhodnocení se podle úpravy platné od 1. 1. 2009 provádí specifickým způsobem. Pro úpravu odpočtu daně u pořízeného technického zhodnocení se období pro úpravu odpočtu vymezuje jako období zahrnující rok, ve kterém bylo technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého k obvyklému užívání, a následující 4 kalendářní roky. Částka daně na vstupu u technického zhodnocení se stanoví jako součet daně na vstupu u jednotlivých přijatých plnění, tj. stanoví se prakticky na základě přijatých daňových dokladů na plnění, která se stala součástí tohoto technického zhodnocení.

Při úpravě odpočtu daně u majetku nabytého ve stanovených případech bez daně, tj. např. u majetku nabytého na základě smlouvy o prodeji podniku, se postupuje podle úpravy platné od 1. 1. 2009 přiměřeně podle předchozích odstavců s tím, že běh lhůty pro úpravu odpočtu daně se nepřerušuje. Období pro úpravu odpočtu daně se přitom vymezuje jako období, které začíná rokem, v němž byl majetek původně pořízen jiným plátcem, od kterého plátce majetek nabyl, a dále zahrnuje následující 4 kalendářní roky.

Ustanovení § 78da ZDPH obsahuje specifický způsob korekce odpočtu u opravy na nemovité věci za okolností, které vymezuje zákon.

**POZNÁMKA**

Úprava odpočtu daně se provádí pouze jednou ročně, a to souhrnně v řádném daňovém přiznání za poslední zdaňovací období roku, tj. vlastně zároveň s ročním vypořádáním. Částka úpravy odpočtu daně se s kladným či záporným znaménkem uvádí do řádku 60 daňového přiznání.

## 7.1.7 Vyrovnání odpočtu daně

Novelou ZDPH platnou od 1. 4. 2011 došlo v oblasti **vyrovnání odpočtu daně** ke změně. Do 31. 3. 2011 se vyrovnání odpočtu daně dle § 79 ZDPH týkalo dlouhodobého majetku používaného pro zdanitelná a osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně. Od 1. 4. 2011 se vyrovnání odpočtu daně **vztahuje na obchodní majetek, který není dlouhodobým majetkem** (jedná se např. o drobný hmotný a nehmotný majetek nebo o zásoby). Korekce odpočtu u dlouhodobého majetku, která se dle právní úpravy platné do 31. 3. 2011 prováděla v rámci vyrovnání odpočtu daně, se od 1. 4. 2011 již provede v rámci úpravy odpočtu daně. Rozhodným faktorem pro určení, dle jaké právní úpravy se korekce uplatněného odpočtu bude realizovat, je okamžik uplatnění odpočtu daně. Pro odpočet daně uplatněný před 1. 4. 2011 se vyrovnání odpočtu daně provede dle úpravy platné před novelou ZDPH od 1. 4. 2011, pro odpočet daně uplatněný od 1. 4. 2011 platí již nová právní úprava.

§ 77 ZDPH

Od 1. 4. 2011 podléhá výše odpočtu daně uplatněná u obchodního majetku, který není dlouhodobým majetkem, vyrovnání ve lhůtě pro uplatnění nároku na odpočet daně (tj. v rozmezí 3 let od pořízení), pokud se tento majetek použije pro jiné účely než při uplatnění odpočtu. Ke změně v účelu použití majetku dojde např. v případě, že přijaté zdanitelné plnění, u kterého plátce uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši, následně použije pro osvobozené plnění bez nároku na odpočet. Vyrovnání odpočtu tedy postihuje změny v účelu použití majetku pro zdanitelná plnění a plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně (netýká se změn v účelu použití pro ekonomickou činnost a pro účely nesouvisející s podnikáním). Od 1. 7. 2017 se za změnu v použití také považuje situace, kdy v plné nebo částečné výši dojde u předmětného majetku ke zničení, ztrátě, odcizení a tyto nejsou řádně doloženy a potvrzeny. Rozhodným dnem je pro tyto případy den, kdy se plátce o uvedeném dozvěděl nebo dozvědět měl či mohl.

**Částka vyrovnání odpočtu daně se vypočte** jako rozdíl mezi výší nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a výší původního uplatněného odpočtu daně.

Jestliže je částka vyrovnání odpočtu kladná, je plátce oprávněn vyrovnání odpočtu provést. Je-li částka vyrovnání odpočtu daně záporná, má plátce povinnost vyrovnání provést. Vyrovnání odpočtu daně se provede v daňovém přiznání za období, kdy došlo ke změně použití majetku pro jiný účel.

Nutno upozornit na § 77 odst. 3 ZDPH, podle kterého neplatí 3letá lhůta pro stavby a jednotky, pokud nejsou dlouhodobým majetkem. Prakticky jde o ty plátce, kteří o stavbách či jednotkách účtují jako o zboží.

## 7.1.8 Uplatnění odpočtu v poměrné výši

Podle ustanovení § 75 ZDPH se postupuje v případě, kdy plátce přijaté plnění použije jak pro účely svých uskutečněných plnění, tak pro jiné účely. Oproti § 76 ZDPH zde není stanoven konkrétní mechanismus výpočtu tzv. poměrného koeficientu.

§ 75 ZDPH

Plátce tento koeficient stanovuje dle konkrétního poměru použití pro uskutečňovaná plnění a pro jiné účely. Pokud nezná konkrétní poměr, vyjde z kvalifikovaného odhadu, který na konci roku porovná se skutečností. Pokud se kvalifikovaný odhad od skutečnosti odchyluje o více než 10 procentních bodů, provede plátce opravu.