

Související ustanovení:

§ 42 – oprava základu daně, § 42a – oprava základu daně osobou povinnou k dani, která přestala být plátcem nebo identifikovanou osobou, § 43 – oprava výše daně, § 74 – oprava odpočtu daně

Související předpisy:

daňový řád

čl. 226 až 230 Směrnice – obsah faktur

*Oddíl 3**Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky***§ 46****Základní ustanovení o opravě základu daně v případě nedobytné pohledávky**

(1) Věřitel je oprávněn provést opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, pokud

- a) pohledávka ze zdanitelného plnění je vymáhána v exekučním řízení vedeném proti dlužníkovi podle exekučního řádu, ve kterém nebyla dosud zcela vymožena, a od vydání prvního exekučního příkazu v tomto řízení uplynul nejméně 1 rok; opravu základu daně nelze provést, pokud exekuci není možné provést z důvodu stanoveného právním předpisem upravujícím jiné řízení než exekuční řízení podle exekučního řádu,
- b) pohledávka ze zdanitelného plnění byla vymáhána v exekučním řízení vedeném proti dlužníkovi podle exekučního řádu a tato exekuce skončila zastavením pro nemajetnost dlužníka,
- c) proti dlužníkovi bylo zahájeno insolvenční řízení, věřitel přihlásil svoji pohledávku ze zdanitelného plnění nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, tato pohledávka byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží a insolvenční soud
 1. rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka nebo o přeměně reorganizace v konkurs,
 2. schválil oddlužení a ze zprávy pro oddlužení je zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena, nebo
 3. zastavil insolvenční řízení z důvodu zamítnutí, odmítnutí nebo zpětvzetí návrhu na povolení oddlužení, neschválení oddlužení nebo zrušení schváleného oddlužení, pokud je z těchto rozhodnutí zřejmé, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující,
- d) došlo ke smrti dlužníka a z výsledků skončeného řízení o pozůstalosti je zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena; v případě likvidace pozůstalosti musí být pohledávka ze zdanitelného plnění uvedena v seznamu pohledávek a pokud jde o pohledávku, která se zjišťuje, musí se jednat o pohledávku ze zdanitelného plnění, která je zjištěna,
- e) bylo zahájeno a dosud neskončilo řízení podle písmen a) až d), věřitel uplatnil svá procesní práva směřující k uspokojení pohledávky, ale dosud nenastaly všechny skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně podle písmen a) až d)

a uplynuly 3 roky od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění,

- f) proti dlužníkovi bylo zahájeno insolvenční řízení, věřitel mohl v tomto řízení přihlásit pohledávku ze zdanitelného plnění, ale nepřihlásil ji nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, a insolvenční soud
 1. rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka nebo o přeměně reorganizace v konkurs,
 2. schválil oddlužení a ze zprávy pro oddlužení je zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena, nebo
 3. zastavil insolvenční řízení z důvodu zamítnutí, odmítnutí nebo zpětvzetí návrhu na povolení oddlužení, neschválení oddlužení nebo zrušení schváleného oddlužení, pokud je z těchto rozhodnutí zřejmé, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující,
- g) uplynul třetí kalendářní měsíc bezprostředně následující po kalendářním měsíci, ve kterém se pohledávka ze zdanitelného plnění stala splatnou, v exekučním řízení vedeném proti dlužníkovi podle exekučního řádu byla vymáhána jiná pohledávka tohoto věřitele vůči tomuto dlužníkovi a exekuce skončila v období od začátku kalendářního roku bezprostředně předcházejícího kalendářnímu roku, ve kterém se pohledávka ze zdanitelného plnění stala splatnou, zastavením pro nemajetnost dlužníka,
- h) uplynul třetí kalendářní měsíc bezprostředně následující po kalendářním měsíci, ve kterém se pohledávka ze zdanitelného plnění stala splatnou, v exekučním řízení vedeném proti dlužníkovi podle exekučního řádu byla vymáhána a nebyla dosud zcela vymožena jiná pohledávka tohoto věřitele vůči tomuto dlužníkovi a od vydání prvního exekučního příkazu uplynul nejméně 1 rok, nebo
- i) věřitel dlužníka alespoň dvakrát písemně vyzval ke splnění povinnosti uhradit pohledávku ze zdanitelného plnění, vynaložil úsilí, které lze rozumně vyžadovat, aby se takové výzvy dostaly do dispozice dlužníka, a
 1. jde o pohledávku nepřesahující 10 000 Kč včetně daně,
 2. jde o pohledávku, která je alespoň 6 měsíců po splatnosti,
 3. souhrn pohledávek tohoto věřitele vůči jednomu dlužníkovi, u kterých věřitel provedl opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, nebude přesahovat 20 000 Kč včetně daně za kalendářní rok, a
 4. nenastala některá ze skutečností podle písmen a) až h).

(2) Věřitel je povinen provést opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, pokud po provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky nastanou skutečnosti podle odstavce 1 zakládající provedení další opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky; podmínky pro provedení takové opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jsou splněny i v případě, že podle zprávy pro oddlužení nebo podle výsledků skončeného řízení o pozůstalosti bude pohledávka ze zdanitelného plnění plně uspokojena.

(3) Opravu základu daně nelze provést, pokud

- a) oprava základu daně již byla provedena z jiného důvodu uvedeného v odstavci 1, a to v rozsahu, v jakém byla tato oprava a opravy s ní související provedeny,
- b) dlužník není věřiteli dostatečně znám,
- c) věřitel nejpozději k datu dodání zboží nebo poskytnutí služby věděl, že zdanitelné plnění nebude řádně zapláceno, nebo to s přihlédnutím k okolnostem obchodního

vztahu, na základě kterého bylo poskytnuto zdanitelné plnění, vědět měl a mohl, pokud by v průběhu obchodního vztahu postupoval s péčí odpovídající péči řádného hospodáře,

- d) věřitel neopravil základ daně podle § 42 v případě přeměny reorganizace v konkurs poté, co na základě schválení reorganizačního plánu opravil základ daně podle § 42, nebo
 - e) před jejím provedením nastala některá ze skutečností podle § 46d odst. 1.
- (4) Má se za to, že podmínky podle odstavce 3 písm. c) jsou splněny, pokud
- a) věřitel a dlužník jsou nebo ke dni uskutečnění zdanitelného plnění byli
 1. osobami v kapitálově spojeném seskupení a podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech představuje nebo ke dni uskutečnění zdanitelného plnění představoval alespoň 25 %, nebo
 2. osobami blízkými,
 - b) věřitel a dlužník jsou nebo v době uskutečnění zdanitelného plnění byli společníky téže společnosti a toto plnění bylo uskutečněno na základě příslušné společenské smlouvy, nebo
 - c) dlužník ke dni uzavření smlouvy, podle které je poskytováno zdanitelné plnění, jehož se oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky týká, byl nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou.

(5) Opravu základu daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění.

(6) Lhůta pro opravu základu daně podle odstavce 5 neběží

- a) po dobu exekučního řízení vedeného za účelem vymození pohledávky věřitele,
- b) po dobu insolvenčního řízení, ve kterém se věřitel domáhá uspokojení pohledávky,
- c) po dobu insolvenčního řízení, ve kterém se věřitel podle odstavce 1 písm. f) mohl domáhat uspokojení pohledávky,
- d) po dobu řízení o pozůstalosti, ve kterém se věřitel domáhá uspokojení pohledávky,
- e) po dobu správního, soudního nebo rozhodčího řízení vedeného za účelem nebo v souvislosti se vznikem exekučního titulu, pokud věřitel následně na základě výsledků těchto řízení uplatnil v řízeních podle odstavce 1 písm. a) až d) svá procesní práva směřující k uspokojení pohledávky,
- f) od zahájení likvidace dlužníka do zahájení insolvenčního řízení, pokud se věřitel v řízení o likvidaci dlužníka domáhá uspokojení pohledávky a v průběhu likvidace je zjištěn úpadek dlužníka,
- g) po dobu účinnosti všeobecného nebo individuálního moratoria podle zákona o preventivní restrukturalizaci v případě pohledávek osob, na které se toto moratorium vztahuje, nebo
- h) v případě dotčené pohledávky dotčené strany podle zákona o preventivní restrukturalizaci, a to po dobu, po níž je pohledávka zahrnuta do preventivní restrukturalizace podle zákona o preventivní restrukturalizaci.

(7) Věřitelem se pro účely opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky a oblasti související s touto opravou rozumí osoba,

- a) která jako plátce uskutečnila zdanitelné plnění, z něhož jí vznikla povinnost přiznat daň,
- b) která daň z tohoto plnění přiznala,
- c) která neobdržela úplatu nebo její část za toto plnění a

d) jejíž právo na plnění z pohledávky nezaniklo.

(8) Dlužníkem se pro účely opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky a oblasti související s touto opravou rozumí osoba, která přijala od věřitele zdanitelné plnění, za které nebyla poskytnuta úplata nebo její část, a jejíž povinnost poskytnout úplatu za toto zdanitelné plnění nezanikla.

(9) Věřitel opraví základ daně u pohledávky podle odstavce 1 písm. i) v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, ve kterém dojde ke splnění podmínek této opravy.

K § 46

Ustanovení § 46 až 46fa se vztahují k opravě základu daně u nedobytných pohledávek. Situace, kdy si plátce (věřitel) může snížit základ daně, a základní podmínky, za kterých si plátce daně může opravit (snížit) základ daně u nedobytných pohledávek za svými odběrateli, jsou vymezeny v komentovaném paragrafu. Podmínky pro opravu výše daně stanovené kvalifikovaným odhadem a pro dodatečnou opravu základu daně jsou pak vymezeny v § 46b a § 46c. V § 46d jsou vymezeny případy, kdy je plátce (věřitel) povinen zrušit provedenou opravu základu daně u nedobytné pohledávky.

Další ustanovení pak stanoví, v jaké výši se oprava základu daně provede (§ 46a), jaké náležitosti musí mít daňové doklady (§ 46e) a kdy se oprava základu daně považuje za uskutečnou (§ 46f).

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 doplnila nový § 46fa, který vymezuje postup pro opravu základu daně u nedobytné pohledávky v případě, že věřitel přestal být plátcem.

Závěrečné ustanovení § 46g standardně upravuje sazbu daně a přepočítání cizí měny na českou měnu.

Oprava odpočtu daně u nedobytné pohledávky na straně dlužníka je upravena v § 74b.

K odst. 1 a 9

Tento odstavec vymezuje případy, kdy si plátce (věřitel) může snížit základ daně u nedobytných pohledávek za svými odběrateli. Jedná se o výčet konečný, který novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 významně rozšířila. Stále platí, že věřitel je oprávněn, a nikoliv povinen provést opravu základu daně u nedobytné pohledávky.

Pojem „věřitel“ je vymezen v odst. 7 a pojem „dlužník“ je vymezen v odst. 8 komentovaného paragrafu.

K odst. 1 písm. a)

Jedná se o situaci, kdy věřitel po svém odběrateli vymáhá pohledávku ze zdanitelného plnění v exekučním řízení vedeném proti tomuto odběrateli podle exekučního řádu, ve kterém nebyla dosud zcela vymožena, a od vydání prvního exekučního příkazu v tomto řízení uplynul nejméně jeden rok (shora citovaná novela účinná k 1. lednu 2025 zkrátila dobu uplynulou od vydání prvního exekučního příkazu v příslušném řízení, podmiňující provedení opravy základu daně, ze dvou let na jeden rok).

Věřitel tak nejdříve musí nabýt právní titul, svědčící o opodstatněnosti požadavku věřitele. Obvykle se bude jednat o pravomocné rozhodnutí soudu vydané v občanském soudním řízení (rozsudek, usnesení, platební rozkaz), ukládající nějakou povinnost k plnění (nejčastěji peněžnímu).

Pokud věřitel následně požaduje, aby bylo zahájeno exekuční řízení, musí podat tzv. exekuční návrh. Exekuční návrh se podává u soudního exekutora. V okamžiku, kdy je soudnímu exekutorovi exekuční návrh doručen, je exekuční řízení zahájeno. Exekutor požádá soud o pověření a nařízení exekuce. Na základě vydaného soudního pověření budou údaje o exekuci zapsány do rejstříku zahájených exekucí, který spravuje Ministerstvo spravedlnosti ČR. Jakmile je exekuce zapsána v rejstříku zahájených exekucí a exekutor zjistí, kde a jaký majetek dlužník má, vydá exekuční příkaz. Od tohoto okamžiku začíná plynout jednoroční lhůta, po jejímž uplynutí může věřitel snížit základ daně ve výši neobdržené úplaty (viz § 46a), jestliže předmětná pohledávka nebyla uhrazena.

Opravu základu daně však nelze provést, pokud exekuci není možné provést z důvodu stanoveného právním předpisem upravujícím jiné řízení než exekuční řízení podle exekučního řádu.

K odst. 1 písm. b)

I v tomto případě musel věřitel požádat o zahájení exekuce a pohledávka byla v exekučním řízení vedeném proti dlužníkovi vymáhána. Na rozdíl od ustanovení písm. b) však byla exekuce skončena zastavením pro nemajetnost dlužníka.

K zastavení exekuce pro nemajetnost dlužníka může dojít tehdy, kdy dlužník nemá žádný majetek, kterým by mohl svůj závazek uhradit, resp. hodnota tohoto majetku není dostatečná ani na pokrytí nákladů exekučního řízení, a nedá se předpokládat, že by se situace v dohledné době zlepšila.

K zastavení exekuce pro nemajetnost může za určitých okolností dojít i bez návrhu dlužníka. O zastavení může rozhodnout sám exekutor (se souhlasem oprávněného) nebo exekuční soud. Jestliže má dlužník dlouhodobě tak nízké příjmy, že z nich nelze provádět srážky ze mzdy, může návrh na zastavení podat i zaměstnavatel.

K odst. 1 písm. c)

I v tomto případě musí plátce (věřitel) učinit aktivní kroky, aby mohl postupovat dle tohoto ustanovení. Věřitel musí v zahájeném insolvenčním řízení přihlásit svoji pohledávku ze zdanitelného plnění nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku.

Přihlášená pohledávka nesmí být v rámci přezkumu popřena, resp. musí být zjištěna. Dle § 201 insolvenčního zákona je pohledávka zjištěna:

- a) jestliže ji nepopřel insolvenční správce ani žádný z přihlášených věřitelů,
- b) jestliže ji nepopřel insolvenční správce a insolvenční soud odmítl její popření přihlášeným věřitelem,
- c) jestliže insolvenční správce nebo přihlášený věřitel, který ji popřel, vezme své popření zpět, nebo
- d) rozhodnutím insolvenčního soudu ve sporu o její pravost, výši nebo pořadí.

Vykonatelná pohledávka je zjištěna také tehdy, jestliže insolvenční správce nepodal včas žalobu o její popření nebo byla-li taková žaloba zamítnuta anebo řízení o ní skončilo jinak než rozhodnutím ve věci samé.

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 zpřesnila návštěv tohoto ustanovení tak, aby bylo zcela zřejmé, že podmínky pro provedení opravy základu daně dle tohoto písmene jsou splněny i v případech, kdy věřitel splnil veškeré podmínky pro možnost provedení opravy základu daně, avšak ve chvíli, kdy se rozhodl tuto opravu provést (vystavit a doručit základní opravný daňový doklad), se již dlužník v insolvenčním řízení nenachází.

Věřitel je oprávněn opravit základ daně dle tohoto ustanovení v případě, že insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka nebo o přeměně reorganizace v konkurs. Nicméně v případě přeměny reorganizace v konkurs nelze opravu základu daně provést v případě, že věřitel neopravil základ daně podle § 42 odst. 3 písm. d) v případě přeměny reorganizace v konkurs poté, co na základě schválení reorganizačního plánu opravil základ daně podle § 42 odst. 3 písm. b) [viz § 46 odst. 3 písm. d)].

Věřitel si může opravit základ daně dle tohoto ustanovení také v případě, že insolvenční soud schválil oddlužení a ze zprávy pro oddlužení je zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena, nebo naopak zastavil insolvenční řízení z důvodu zamítnutí, odmítnutí nebo zpětvzetí návrhu na povolení oddlužení, neschválení oddlužení nebo zrušení schváleného oddlužení, pokud je z těchto rozhodnutí zřejmé, že majetek dlužníka je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující.

K odst. 1 písm. d)

Toto ustanovení se vztahuje pouze na dlužníky – fyzické osoby a uplatní se v případě, že dlužník zemře a z výsledků skončeného řízení o pozůstalosti je zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena.

Likvidaci pozůstalosti nařídí soud, jestliže jsou splněny podmínky uvedené v § 195 zákona č. 292/2013 Sb., o zvláštních řízeních soudních. Jednou z podmínek je, že bylo stanoveno předlužení majetku zůstavitele (§ 180 uvedeného zákona o zvláštních řízeních soudních). O nařízení likvidace pozůstalosti soud rozhodne usnesením, ve kterém mimo jiné vyzve věřitele zůstavitele, aby u něho přihlásili své pohledávky ve lhůtě, kterou stanoví a která nesmí být kratší než tři měsíce od právní moci usnesení. Věřitel tak musí svoji pohledávku opět přihlásit.

K odst. 1 písm. e)

Jedná se o ustanovení, které umožňuje věřiteli opravit (snížit) základ daně ještě před tím, než nastala některá ze skutečností uvedených výše pod písm. a) až d). V tomto případě stanoví výši opravy základu daně kvalifikovaným odhadem a následně je povinen provést případnou korekci (viz § 46b).

Tato možnost je podmíněna tím, že od konce zdaňovacího období, ve kterém se usku-tečnělně zdanitelné plnění, již uplynuly tři roky (novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 zkrátíla pětiletou lhůtu na lhůtu tříletou). Zároveň musí být splněny všech-ny následující podmínky:

- bylo zahájeno a dosud neskončilo řízení podle některého z písm. a) až d);
- věřitel uplatnil svá procesní práva směřující k uspokojení pohledávky;
- dosud nenastaly všechny skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně po-dle některého z příslušných písm. a) až d).

K odst. 1 písm. f)

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 doplnila nové ustanovení písm. f). Jak uvádí důvodová zpráva k novele, bylo toto ustanovení doplněno v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ve věci **C-146/19 SCT**, kdy soud dospěl k závěru, že nelze omezit věřitele v provedení opravy nevymahatelné pohledávky, pokud je prokázáno, že i v případě přihlášení takovéto pohledávky do úpadku by dlužná částka stejně nebyla vymožená.

Podmínky pro opravu základu daně dle tohoto ustanovení jsou identické s podmínkami uvedenými v písm. c), ale odpadá povinnost věřitele přihlásit pohledávku ze zdanitelného plnění do insolvenčního řízení.

Jestliže tedy věřitel eviduje pohledávku za dlužníkem, vůči kterému bylo zahájeno insolvenční řízení, a insolvenční soud učinil některé ze zde uvedených kroků, může si snížit základ daně o nedobytnou pohledávku vůči tomuto dlužníkovi, aniž by ji včas do insolvenčního řízení přihlásil.

Jestliže pohledávku nepřihlásí a bude tak postupovat dle tohoto ustanovení [a nikoliv dle písm. c)], musí být připraven prokazovat nevymahatelnost své pohledávky s ohledem na neuspokojení či částečné uspokojení pohledávek jiných věřitelů přihlášených do příslušného řízení.

Jak zdůrazňuje důvodová zpráva, z definic věřitele a dlužníka obsažených v odst. 7 a 8 komentovaného paragrafu plyne, že oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46 se týká výhradně nezaniklých pohledávek, u nichž stále existuje právo věřitele na plnění, resp. povinnost dlužníka poskytnout úplatu.

K odst. 1 písm. g) a h)

Tato ustanovení byla rovněž doplněna novelou zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinnou k 1. lednu 2025. Obě se podobně jako ustanovení písm. a) vztahují k odběrateli, proti kterému dodavatel zahájil exekuci. První podmínka týkající se splatnosti pohledávky je stejná pro obě ustanovení. Stejně tak se v obou případech exekuce týká nebo týkala „jiné“ pohledávky téhož věřitele. Ve zbylých podmínkách se již tato ustanovení rozcházejí.

Dle písm. g) muselo být exekuční řízení ohledně „jiné“ pohledávky tohoto věřitele vůči tomuto dlužníkovi zastaveno pro nemajetnost dlužníka, a to v průběhu kalendářního roku, ve kterém se stala splatnou pohledávka, u níž plátce postupuje dle tohoto písmene, popř. v průběhu předcházejícího kalendářního roku.

Dle písm. h) exekuční řízení ohledně „jiné“ pohledávky tohoto věřitele vůči tomuto dlužníkovi ještě stále běží, přičemž pohledávka ještě nebyla vymožena a od vydání prvního exekučního příkazu uplynul nejméně jeden rok.

K odst. 1 písm. i) a odst. 9

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 doplnila ještě nové ustanovení písm. i). Jak uvádí důvodová zpráva, doplnění tohoto ustanovení pro opravu základu daně u pohledávek nižší hodnoty vychází z judikatury Soudního dvora EU (např. rozsudky ve věcech *C-146/19 SCT* či *C-127/18 A-PACK CZ*) a má umožnit opravu základu daně v případě pohledávek, které se s konečnou platností v budoucnu mohou stát nevymahatelnými.

Toto ustanovení opět vyžaduje od věřitele aktivní přístup při vymáhání pohledávek a vymezuje řadu podmínek, které musí být splněny, aby mohlo být použito. Přesto pro některé plátce, kteří evidují velké množství pohledávek nižší hodnoty, může být značným přínosem.

Toto ustanovení je tedy především omezeno hodnotou samotné pohledávky, u které chce plátce opravit základ daně dle tohoto ustanovení, ale zároveň celkovou hodnotou pohledávek vůči témuž dlužníkovi za kalendářní rok. Částka 20 000 Kč nepředstavuje celkovou nominální hodnotu všech pohledávek za jedním dlužníkem za kalendářní rok, ale „pouze“ hodnotu pohledávek, o kterou věřitel snížil základ daně.

Samotná pohledávka musí být minimálně šest měsíců po splatnosti a věřitel musí dlužníka alespoň dvakrát písemně vyzvat ke splnění povinnosti uhradit pohledávku ze zdanitelného plnění a vynaložit úsilí, které lze rozumně vyžadovat k tomu, aby se takové výzvy dostaly do dispozice dlužníka.

Poslední podmínka stanoví, že pro uplatnění tohoto ustanovení nesmí nastat žádná ze skutečností uvedených v předcházejících ustanoveních. Plátce by měl tedy již od počátku plánovat, zda podnikne aktivní kroky, aby mohly být naplněny skutečnosti tam uvedené. Nicméně není úplně zřejmé, jak postupovat v případě ustanovení písm. f), kde se žádné aktivní kroky věřitele nevyžadují a o nastalých skutečnostech se ani věřitel nemusí dozvědět.

Na druhou stranu by aplikaci tohoto ustanovení nemělo bránit např. to, že věřitel zahájí likvidační řízení a některá z okolností dle písm. a), b), g) nebo h) nastane až poté, kdy si plátce opravil základ daně dle tohoto ustanovení. Samozřejmě v takovém případě plátce nemůže snížit základ daně podruhé.

Věřitel v těchto případech opraví v souladu s odst. 9 tohoto paragrafu základ daně v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, ve kterém dojde ke splnění podmínek této opravy.

K odst. 2

Jestliže plátce (věřitel) sníží základ daně dle některého ustanovení odst. 1 a následně nastanou další skutečnosti dle odst. 1 vedoucí k další opravě základu daně, musí (na rozdíl od prvotní opravy základu daně dle odst. 1, která je právem věřitele, a nikoliv jeho povinností) plátce tuto opravu provést, a to jak zvýšení, tak snížení základu daně (zde došlo k 1. lednu 2025 ke změně).

Jak vyplývá z věty za středníkem, podmínky pro „zpětné“ navýšení základu daně jsou splněny též v případě, že podle zprávy pro oddlužení nebo podle výsledků skončeného řízení o pozůstalosti bude pohledávka ze zdanitelného plnění plně uspokojena.

Vedle těchto „dalších“ oprav základu daně zákon ještě rozlišuje změnu výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem (viz § 46b) a dodatečnou opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky (viz § 46c) a také zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky (viz § 46d).

K odst. 3 a 5

Toto ustanovení vymezuje případy, kdy opravu základu daně u nedobytné pohledávky nelze provést. Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 přesunula některé případy do samostatného odst. 4, který vymezuje situace, kdy se za splněné považují podmínky uvedené v písm. c) odst. 3.

K odst. 3 písm. a)

Především se tedy logicky jedná o situaci, kdy oprava základu daně již byla provedena podle jiného ustanovení v rámci odst. 1. Daň byla v návaznosti na poskytnuté zdanitelné plnění přiznána plátcem (věřitelem) jednou a nelze ji odečíst dvakrát, i kdyby byly splněny podmínky vícero ustanovení odst. 1.

K odst. 3 písm. b)

Nemožnost provést opravu základu daně vyplývá z povinnosti provést odpovídající snížení původně uplatněného nároku na odpočet daně (viz § 74 odst. 1) s tím, že opravu

základu daně by dlužník měl primárně prokazovat opravným daňovým dokladem vystaveným věřitelem.

V tomto duchu je i nutné chápat, co zákon rozumí tím, že dlužník není věřiteli dostatečně znám. Věřitel musí mít informace nezbytné pro to, aby mohl vystavit opravný daňový doklad. Rozhodně nelze automaticky tvrdit, že dlužník není znám v případě, kdy věřitel vystavil zjednodušený daňový doklad. Může to být určitá indicie toho, že dodavatel nemá podrobnější informace o dlužníkovi, ale nelze to tvrdit vždy.

K odst. 3 písm. c) a odst. 4

Situace definovaná v tomto ustanovení (věřitel nejpozději k datu dodání zboží nebo poskytnutí služby věděl, že zdanitelné plnění nebude řádně zaplaceno) je vymezena prostřednictvím vyvratitelné domněnky v odst. 4.

Jestliže je tedy splněna některá z podmínek uvedených v odst. 4, nemůže věřitel provést opravu základu daně, i když nastanou skutečnosti uvedené v odst. 1, ledaže by prokázal, že postupoval s péčí odpovídající péči řádného hospodáře a že přesto nevěděl a ani nemohl vědět, že zdanitelné plnění nebude řádně zaplaceno. Důkazní břemeno se tak v těchto případech přesouvá na plátce. Věřitel však musí prokázat existenci dobré víry v zaplacení zdanitelného plnění i v případě splnění podmínek dle písm. c).

K odst. 3 písm. d)

Věřitel nemůže provést opravu základu daně podle odst. 1 také v případě, že nejdříve v návaznosti na schválení reorganizačního plánu snížil dle § 42 odst. 3 písm. d) základ daně, ale následně v souvislosti s přeměnou reorganizace v konkurs základ daně dle § 42 odst. 3 písm. c) nezvýšil.

K odst. 3 písm. e)

Opravu základu daně nelze provést ani v případě, že před jejím provedením nastala některá ze skutečností podle § 46d odst. 1, přičemž ustanovení § 46d odst. 1 vymezuje případy, kdy je plátce (věřitel) povinen zrušit opravu základu daně provedenou z titulu prohlášení konkursu na majetek dlužníka, jestliže insolvenční soud zruší tento konkurs za podmínek tam uvedených.

Jestliže tedy insolvenční soud zruší konkurs z některého z následujících důvodů, a to:

- a) zjištění, že nebyl ani dodatečně osvědčen dlužníkův úpadek,
- b) zjištění, že není žádný přihlášený věřitel a všechny pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň jsou uspokojeny, nebo
- c) souhlasu všech věřitelů a insolvenčního správce s návrhem dlužníka na zrušení konkursu,

nemůže věřitel vůči tomuto dlužníkovi provést opravu základu daně.

Jelikož skutečnosti uvedené v § 46d odst. 1 jsou důvodem pro zrušení provedené opravy základu daně, a to právě vzhledem k nemožnosti dovodit, že zdanitelné plnění bude s vysokou pravděpodobností nezaplaceno, a vzhledem k jejich charakteru, je nutné toto omezení zřejmě vztáhnout na všechny pohledávky vůči danému dlužníkovi.

K odst. 5 a 6

Toto ustanovení bylo upraveno novelou zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinnou k 1. lednu 2025. Důvodová zpráva k této změně uvádí, že v souvislosti se změnou v § 46 odst. 1 a 2,

kdy věřitel má za povinnost opravit základ daně v případě nedobytné pohledávky, stejně jako v případě další opravy základu daně, se v navrženém ustanovení určuje tříletá lhůta pro provedení těchto oprav.

Nicméně konečná úprava odst. 1 se odchýlila od textu odpovídajícího důvodové zprávy a věřitel je stále oprávněn (a nikoliv povinen) provést opravu základu daně dle odst. 1.

Nehledě na výše uvedené se tříletá lhůta pro opravu základu daně počítá od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění, přičemž tato lhůta stále neběží po dobu uvedenou v odst. 6.

U zdanitelných plnění uskutečněných od 1. ledna 2025 se tedy již neuplatní speciální úprava pro zdanitelná plnění uskutečněná podle smlouvy o dílo, ve které byla sjednána dílčí zdanitelná plnění. Tříletá lhůta běží samostatně pro každé dílčí zdanitelné plnění, a to od konce zdaňovacího období, ve kterém se příslušné dílčí zdanitelné plnění uskutečnilo.

Jak bylo uvedeno výše, v odst. 6 jsou vymezeny případy (různé druhy řízení), po jejichž dobu tříletá lhůta neběží. Cílem tohoto ustanovení je, aby nedošlo k marnému uplynutí lhůty z důvodu běžícího řízení, jehož konečný nebo průběžný výsledek je pro provedení nebo určení výše opravy základu daně nezbytný.

Důvodová zpráva k zákonu č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, jimž byla prvotně do zák. o DPH doplněna ustanovení týkající se opravy základu daně u nedobytných pohledávek, k běhu těchto řízení uvádí:

„Lhůta pro opravu základu daně mimo jiné neběží po dobu soudního nebo rozhodčího řízení vedeného za účelem vzniku exekučního titulu ani po dobu případného souvisejícího správního řízení. Soudní řízení může být zahájeno v okamžiku, kdy došel soudu návrh (žaloba) na jeho zahájení nebo když bylo vydáno usnesení o zahájení řízení bez návrhu, Soudní řízení lze pokládat za ukončené okamžikem nabytí právní moci posledního rozhodnutí, které bylo v daném řízení vydáno. Rozhodčí řízení je zahájeno žalobou, a to dnem, kdy žaloba došla stálému rozhodčímu soudu anebo příslušnému rozhodci. Rozhodčí řízení je ukončeno, když je vydán rozhodčí nález, kterým se rozhoduje o žalobních nárocích. Příkladem správního řízení, během něhož neběží lhůta pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, jsou účastnické spory podle zákona č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích, ve znění pozdějších předpisů, či obdobné spory rozhodované podle zákona č. 458/2000 Sb., energetický zákon, ve znění pozdějších předpisů (správním orgánem je v uvedených případech Český telekomunikační úřad, resp. Energetický regulační úřad).“

Co se týče exekučního řízení, to zahajuje věřitel podáním exekučního návrhu k jím vybranému soudnímu exekutorovi. Exekuční řízení je zahájeno dnem, hodinou a minutou, kdy exekuční návrh došel soudnímu exekutorovi. K zastavení exekuce může dojít na podnět různých subjektů – dlužníka, věřitele, exekutora či soudu. Proces exekučního řízení může být ukončen, jestliže exekuci vymáhaná povinnost byla splněna, byl podán návrh na zastavení exekuce, dlužník se dostal do insolvence a insolvenční řízení bylo zakončeno oddlužením atd.

Zahájení insolvenčního řízení se oznamuje vyhláškou, kterou soud v případě dlužnického insolvenčního návrhu spojeného s návrhem na povolení oddlužení musí v insolvenčním rejstříku zveřejnit do tří pracovních dnů ode dne dojití soudu.

Novela zák. o DPH č. 285/2023 Sb. účinná k 23. září 2023 doplnila nová ustanovení [současná písm. g) a h) pro případy preventivní restrukturalizace, viz také § 42 odst. 3 písm. e) a f)], která dopadají na situace, kdy jsou osoby disponující pohledávkou omezeny ve volném nakládání s ní na základě zák. o preventivní restrukturalizaci, resp. jsou součástí

procesu vyjednávání o preventivní restrukturalizaci. Jak uvádí důvodová zpráva, lhůta pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky proto neběží po dobu účinnosti všeobecného nebo individuálního moratoria v případě pohledávek osob, na které se toto moratorium vztahuje, a dále po dobu preventivní restrukturalizace v případě pohledávek dotčených stran, jichž se jednání o restrukturalizačním plánu týká, resp. které jsou uvedeny ve schváleném restrukturalizačním plánu.

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 doplnila, v návaznosti na nové ustanovení písm. f) v odst. 1, do odst. 6 nové ustanovení písm. c), dle kterého neběží lhůta pro opravu základu daně po dobu insolvenčního řízení, ve kterém se mohl věřitel domáhat uspokojení své pohledávky, ale neučinil tak.

K odst. 7

Toto ustanovení vymezuje pojem „věřitel“, a to pro účely opravy základu daně u nedobytné pohledávky (tj. pro účely § 46 až 46g a § 74b odst. 1 a 2), a dále pro oblasti související s touto opravou (zde již není zcela zřejmé, jestli se tato definice uplatní i pro účely § 74b odst. 3 a 4, viz toto ustanovení).

K odst. 7 písm. a)

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 upravila definici věřitele v tom smyslu, že pokud věřitel v pozici plátce uskutečnil zdanitelné plnění, za které v plném rozsahu nebo v částečné výši neobdržel úplatu, pak při splnění zákonných podmínek je oprávněn provést opravu (snížení) základu daně bez ohledu na to, zda je stále plátcem ke dni splnění zákonných podmínek pro provedení předmětné opravy nebo ke dni jejího provedení.

Jak uvádí důvodová zpráva, tato změna reflektuje závěry Soudního dvora EU vyslovené v rozsudku ve věci **C-335/19 E. sp. z o.o. sp. k.**, ve kterém Soudní dvůr EU mimo jiné konstatoval:

(35) Pokud jde na třetím místě o podmínku, která váže snížení základu DPH na okolnost, aby byl věřitel stále registrován jako osoba povinná k DPH ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání, je třeba konstatovat, že tato podmínka není odůvodněna nutností zohlednit nejistotu o tom, zda je nezaplacení definitivní. Vzhledem k tomu, že existence pohledávky a povinnost dlužníka tuto pohledávku zaplatit nezávisí na zachování postavení věřitele jako osoby povinné k dani, skutečnost, zda byl věřitel ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání osobou povinnou k DPH, či nikoli, neumožňuje sama o sobě dospět k závěru, že existuje riziko, že pohledávka nebude vymožena.

(36) Úvahy rozvinuté v bodech 32 až 35 tohoto rozsudku nejsou vyvráceny argumentem, který uvedla polská vláda ve svém písemném vyjádření, podle něhož vzhledem ke spojitosti mezi článkem 90 směrnice 2006/112 a články 184 a 185 této směrnice, a sice vzájemné závislosti mezi DPH, kterou má věřitel zaplatit jakožto prodávající nebo poskytovatel plnění, a DPH odpočitatelnou dlužníkem jakožto pořizovatelem nebo příjemcem plnění, požadavek, že věřitel a dlužník musí být osobami povinnými k DPH, umožňuje zajistit symetrické snížení částky základu daně pro účely výpočtu splatné DPH, stanovené v článku 89a zákona o DPH, a částky odpočitatelné DPH, stanovené v článku 89b zákona o DPH, a tím i soudržnost a řádné fungování systému DPH při dodržování zásady daňové neutrality.

(37) Je pravda, že Soudní dvůr rozhodl, že zatímco článek 90 směrnice 2006/112 upravlí právo dodavatele nebo poskytovatele snížit základ daně, pokud po uzavření transakce neobdrží stanovené protiplnění nebo obdrží pouze jeho část, článek 185 této směrnice se týká opravy počátečního odpočtu provedeného druhou stranou téže transakce, a oba tyto články tak představují dvě strany téže ekonomické operace a musí být vykládány soudržně (rozsudek ze dne 22. února 2018, T-2, C-396/16, EU:C:2018:109, bod 35).

(38) Konkrétně, pokud členský stát na základě čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví, že osoba povinná k dani může po uzavření transakce za určitých podmínek snížit základ daně, musí pro účely zajištění zásady daňové neutrality použít čl. 185 odst. 2 druhý pododstavec směrnice 2006/112, aby druhá strana téže transakce opravila částku odpočitatelné DPH. Právě to učinil polský zákonodárce přijetím článků 89a a 89b zákona o DPH.

(39) Zajištění symetrického snížení základu splatné DPH a částky odpočitatelné DPH však nezávisí na tom, zda obě strany DPH podléhají. Právo věřitele snížit základ daně ani povinnost dlužníka snížit částku odpočitatelné DPH totiž nezávisí na zachování postavení osoby jako osoby povinné k dani.

(40) Pokud jde zprv o věřitele, je třeba konstatovat, že jelikož byl věřitel osobou povinnou k dani v okamžiku dodání zboží nebo poskytnutí služby, tj. v okamžiku, kdy se podle článku 63 směrnice 2006/112 uskutečnilo zdanitelné plnění a vzniká daňová povinnost, zůstává povinen odvést DPH, kterou vybral pro stát, nezávisle na skutečnosti, že mezitím ztratil postavení osoby povinné k dani. Mimoto s ohledem na skutečnost, že – jak vyplývá z bodu 21 tohoto rozsudku – základ daně, jak je definován v článku 73 směrnice 2006/112, je tvořen skutečně přijatým protiplněním, může tento věřitel i poté, co ztratil postavení osoby povinné k dani, opravit základ daně tak, aby tento základ odrážel skutečně přijaté protiplnění a daňová správa neobdržela z titulu DPH částku vyšší, než je částka obdržena uvedeným věřitelem. Právo věřitele snížit základ daně za účelem opravy tak nezávisí na zachování jeho postavení osoby povinné k dani.

K odst. 7 písm. b)

Podmínka, že věřitelem je osoba, která daň z příslušného plnění priznala, znamená, že opravu základu daně nelze provést v případě pohledávky nabyté postoupením, i když by byly naplněny zbývající pojmové znaky věřitele (daň byla priznána postupitelem).

K odst. 7 písm. c)

Věřitel nesmí obdržet úplatu nebo její část za příslušné zdanitelné plnění. Úplata zahrnuje i tak zvané platby třetích stran (viz § 36 odst. 1).

Rovněž je nutné mít na paměti ustanovení § 46a odst. 2, dle kterého se neobdržena úplata sníží o částku v peněžních prostředcích nebo hodnotu nepeněžitého plnění, které věřitel obdržel v souvislosti s pojištěním nebo zajištěním pohledávky.

K odst. 7 písm. d)

Věřitel musí mít právo na plnění z pohledávky, tj. pohledávka v okamžiku opravy základu daně věřitelem není promlčená.

K odst. 8

V tomto ustanovení je vymezen pojem „dlužník“, a to (stejně jako v případě věřitele) pro účely opravy základu daně u nedobytné pohledávky (tj. pro účely § 46 až 46g a § 74b

odst. 1 a 2), a dále pro oblasti související s touto opravou (zde již není zcela zřejmé, jestli se tato definice uplatní i pro účely § 74b odst. 3 a 4, viz toto ustanovení).

Novela zák. o DPH č. 461/2024 Sb. účinná k 1. lednu 2025 rozšířila definici dlužníka v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ve věci **C-335/19 E. sp. z o.o. sp. k.**, podle kterého: „*Článek 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která váže snížení základu daně z přidané hodnoty (DPH) na podmínku, aby byl dlužník ke dni dodání zboží nebo poskytnutí služby a ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání s cílem využít tohoto snížení registrován jako osoba povinná k DPH a nebyl v insolvenčním řízení nebo v likvidaci a aby i věřitel byl ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání stále registrován jako osoba povinná k DPH.*“

Definice dlužníka se proto rozšířila tak, že zahrnuje jakoukoliv osobu, která přijala zdanitelné plnění, za které dluží úplatu. Není tedy podstatné, zda se jedná o plátce či neplátce.

Judikatura:

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 15. května 2014 ve věci C-337/13 *Almos Agrárkölke-reskedelmi Kft* (Přímá účinnost)**

1) Ustanovení článku 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána tak, že nebrání vnitrostátnímu ustanovení, které nestanoví snížení základu daně u daně z přidané hodnoty v případě nezaplacení ceny, je-li použito odchylné ustanovení odstavce 2 tohoto článku. Toto ustanovení musí nicméně zahrnovat všechny další případy, ve kterých podle odstavce 1 téhož článku osoba povinná k dani po uzavření transakce neodbržela část nebo celé protiplnění, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

2) Osoby povinné k dani se mohou za účelem snížení svého základu daně u daně z přidané hodnoty před vnitrostátními soudy vůči členskému státu dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112. I když členské státy mohou stanovit, že uplatnění nároku na snížení takového základu daně podléhá splnění určitých formalit umožňujících doložit zejména to, že osoba povinná k dani po uzavření transakce definitivně neodbržela část nebo celé protiplnění a že se tato osoba může dovolávat toho, že se v jejím případě jedná o některou ze situací uvedených v čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112, nesmí takto přijatá opatření překročit meze toho, co je nezbytné k tomuto doložení, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 23. listopadu 2017 ve věci C-246/16 *Enzo Di Maura* (Přiměřenost trvání úpadekového řízení)**

Článek 11 část C odst. 1 druhý pododstavec šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotlivý základ daně musí být vykládán v tom smyslu, že členský stát nemůže podmínit snížení základu daně z přidané hodnoty neúspěšností úpadekového řízení, pokud takové řízení může trvat více než deset let.

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 22. února 2018 ve věci C-396/16 *T-2, družba za ustvarjanje, razvoj in trženje elektronskih komunikacij in opreme, d.o.o., v úpadku* (Pojem „plnění, která zůstala zcela nebo částečně nezaplacena“)**

1) Článek 185 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že snížení závazků dlužníka, jež vyplývá z pravomocného povolení vyrovnání, představuje změnu okolností zohledněných při výpočtu výše odpočtu ve smyslu tohoto ustanovení.

2) Článek 185 odst. 2 první pododstavec směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že snížení závazků dlužníka, jež vyplývá z pravomocného povolení vyrovnání, nepředstavuje případ plnění, které zůstalo zcela nebo zčásti nezaplaceno a u něhož se oprava počátečního odpočtu daně neprovádí, pokud je toto snížení definitivní, což však přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

3) Článek 185 odst. 2 druhý pododstavec směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že za účelem provedení možnosti stanovené v tomto ustanovení nemusí členský stát výslovně stanovit povinnost opravy odpočtu v případě plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacena.

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 8. května 2019 ve věci C-127/18 A-PACK CZ s. r. o. (Dlužník již není plátcem daně)**

Článek 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava ve věci v původním řízení, která stanoví, že plátcе daně nemůže provést opravu základu daně z přidané hodnoty (DPH) v případě celkového nebo částečného nezaplacení částky, kterou měl dlužník zaplatit z titulu plnění podléhajícího DPH, pokud již tento dlužník není plátcem DPH.

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 11. června 2020 ve věci C-146/19 SCT d.d. v úpadku (Nepřihlášení pohledávky v úpdkovém řízení zahájeném proti dlužníkovi)**

1) Článek 90 odst. 1 a článek 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, na jejímž základě se odmítá nárok osoby povinné k dani na snížení přiznané daně z přidané hodnoty související s nevymahatelnou pohledávkou, jestliže tato osoba povinná k dani opomněla přihlásit tuto pohledávku v úpdkovém řízení zahájeném proti jejímu dlužníkovi, třebaže tato osoba povinná k dani prokáže, že i kdyby uvedenou pohledávku přihlásila, nevymohla by ji.

2) Článek 90 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že vnitrostátní soud musí na základě své povinnosti přijmout veškerá opatření k zajištění provedení tohoto ustanovení vykládat vnitrostátní právo v souladu s tímto ustanovením, nebo není-li takový konformní výklad možný, nesmí použít žádnou vnitrostátní právní úpravu, jejíž použití by vedlo k výsledku, který je v rozporu s uvedeným ustanovením.

■ **Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 15. října 2020 ve věci C-335/19 E. sp. z o.o. sp. k. (Podmínka, podle které dlužník nesmí být v insolvenčním řízení nebo v likvidaci; podmínka, podle které musí být věřitel a dlužník osobami povinnými k DPH)**

Článek 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která váže snížení základu daně z přidané hodnoty (DPH) na podmínku, aby byl dlužník ke dni dodání zboží nebo poskytnutí služby a ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání s cílem využít tohoto snížení registrován jako osoba povinná k DPH a nebyl v insolvenčním řízení nebo v likvidaci a aby i věřitel byl ke dni předcházejícímu dni podání opravného daňového přiznání stále registrován jako osoba povinná k DPH.

Související ustanovení:

§ 36 – základ daně, § 42 – oprava základu daně, § 46a – výše opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky, § 46b – změna výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem, § 46c – dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky, § 46d – zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky, § 46e – opravné daňové doklady v případě nedobytné pohledávky, § 46f – opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatné zdanitelné plnění, § 46fa – oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky, pokud věřitel přestal být plátcem, § 46g – společná ustanovení pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, § 74b – oprava odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky nebo pohledávky po splatnosti

Související předpisy:

exekuční řád, – insolvenční zákon, – zákon č. 292/2013 Sb., o zvláštních řízeních soudních
čl. 90 Směrnice – snížení základu daně, čl. 185 Směrnice – oprava odpočtu daně