

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Snížení odpočtu DPH při zrušení registrace plátce DPH

V souvislosti s přijetím zákona 366/2022 Sb., kterým se s účinností od 1.1.2023 zvyšuje limit obratu pro povinnou registraci k DPH na 2 mil. Kč, dochází již nyní v návaznosti na přechodná ustanovení výše uvedeného zákona, k podávání žádostí mnoha stávajících plátců DPH o zrušení registrace k DPH. Základním předpokladem k podání uvedené žádosti je skutečnost, že uvedený současný plátce DPH nedosahuje nově stanovené hranice obratu pro povinnou registraci k DPH.

V souladu s přechodnými ustanoveními výše citovaného zákona byly již některé žádosti o zrušení registrace k DPH podávány v prosinci 2022 (do 8.12.2022) a lze předpokládat že od počátku roku 2023 budou podávány další žádosti o zrušení registrace k DPH.

Pokud žádost o zrušení registrace k DPH byla podána do 8.12.2022 dle přechodných ustanovení zákona 366/2022 Sb., **přestává být daňový subjekt plátcem DPH ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí o zrušení registrace, nejdříve však k 1.1.2023 za předpokladu, že uvedené rozhodnutí o zrušení registrace obdrží do 31.12.2022.** Posledním zdaňovacím obdobím pro účely DPH je v tomto případě prosinec 2022, resp. 4. čtvrtletí 2022

Pokud by však bylo správcem daně zrušení registrace **oznámeno až po 1.1.2023 nejdéle do 16.1.2023**, nebude tato osoba považována za plátce DPH jen pro účely paušálního režimu daně již od 1.1.2023, ale **plátcem DPH pro účely zákona o DPH přestane být až po dni oznámení rozhodnutí.** Posledním zdaňovacím obdobím pro účely DPH je v tomto případě leden 2023.

Uvedený postup vyplývá ze zveřejněné informace GFŘ, jejíž plné znění je na <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/registrace-dph/informace-k-novele-zakona-dph-03122022>

V souvislosti se zrušením registrace k DPH je nezbytné upozornit na **povinnost snížení dříve uplatněných odpočtů DPH z toho majetku, který je součástí obchodního majetku** ke dni zrušení registrace k DPH a u kterého plátce uplatnil odpočet DPH nebo jeho část. Uvedená povinnost vyplývá z ustanovení § 79a odst. 1 platného znění zákona 235/2004 Sb. o DPH.

V další části této informace jsou uvedeny jednotlivé postupy snížení dříve uplatněných odpočtů DPH, které vyplývají z navazujících ustanovení zákona o DPH. Veškeré snížení odpočtů DPH musí být **provedeno v posledním zdaňovacím období, ve kterém bude platná registrace k DPH.** Pokud byla žádost o zrušení registrace podána ještě v prosinci 2022 a registrace bude zrušena k 1.1.2023, musí být uvedené snížení odpočtu DPH provedeno v přiznání k DPH za prosinec 2022, resp. za IV. čtvrtletí 2022 v případě čtvrtletního plátce DPH.

V případě zrušení plátcovství DPH až v průběhu ledna 2023 dle výše uvedených stanovisek GFŘ, musí být provedeno snížení odpočtu DPH v posledním přiznání k DPH za měsíc leden 2023.

V další části této informace uvádíme postupy a příklady stanovení částek snížení odpočtu DPH v jednotlivých případech majetku, který bude ke dni zrušení registrace součástí obchodního majetku. V této souvislosti připomínáme, že pro účely zákona o DPH se za obchodní majetek považují všechny majetkové hodnoty, které slouží osobě povinné k dani k uskutečňování ekonomických činností – viz § 4 odst. 2 písm. c) zákona o DPH v platném znění.

Pokud dosavadní plátce eviduje ve svém obchodním majetku:

- nedokončený majetek (dlouhodobý i krátkodobý),
- poskytnuté úplaty na zdanitelná plnění, která se do zrušení registrace neuskutečnila,
- jednoúčelové poukazy, u kterých byl uplatněn nárok na odpočet DPH,
- zásoby (materiálu, výrobků, zboží, nedokončené výroby apod.)

se **výše snížení nároku na odpočet stanoví ve 100% výši původně uplatněného nároku na odpočet DPH.** Tento postup vychází z ustanovení § 79a odst. 2 zákona o DPH.

V případě snížení nároku na odpočet DPH u **dlouhodobého majetku**, který již byl uveden do užívání, se postupuje podle poslední věty citovaného § 79a odst. 2 zákona, přičemž výpočet částky snížení nároku na odpočet vychází z postupu uvedeného v § 78d odst. 2 zákona o DPH a stanovených hůt pro úpravu odpočtu daně dle § 78 odst. 3, která je stanovena na 5 let, s výjimkou staveb, jednotek (bytů) a jejich technického zhodnocení, u kterých je stanovena lhůta pro úpravu odpočtu DPH na 10 let.

Pro výpočet částky snížení u dlouhodobého majetku lze použít dále uvedený postup (zjednodušeně řešeno) – podíl, kde v čitateli je uvedena celková částka původního odpočtu vynásobená počtem let zbývajících do konce stanovené lhůty. A ve jmenovateli celkový počet roků stanovených pro úpravu (5 nebo 10).

***Příklad:** osobní automobil pořízen v r. 2020, odpočet DPH byl 120 000,- Kč, vozidlo používáno pouze pro ekonomickou činnost zdaňovanou DPH na výstupu. Žádost o zrušení registrace podána v 12/2022, registrace bude zrušena k 1.1.2023.*

Výpočet snížení odpočtu: $(120\ 000 : 2) \times 5 = 48\ 000,-$ Kč

V přiznání za 12/2022 tak musí být provedeno snížení odpočtu v částce odpovídající 2/5 původního uplatněného odpočtu DPH.

Snížení nároku na odpočet DPH se vztahuje také na **drobný majetek v používání**, pokud byl pořízen v období, které zahrnuje 12 měsíců před zrušením registrace včetně měsíce zrušení registrace a to za předpokladu, že u tohoto jednotlivého majetku byl uplatněn odpočet DPH alespoň ve výši 2 100,- Kč. Tento postup vyplývá z ustanovení § 79a odst. 3 zákona o DPH.

Vlastní snížení se vypočte jako součin 1/12 z dříve uplatněného odpočtu a počtu kalendářních měsíců uvedeného 12ti měsíčního období, ve kterém nebyl uvedený drobný majetek součástí obchodního majetku a nebyl tak využíván k ekonomické činnosti.

***Příklad:** zrušení registrace bude provedena dle žádosti poplatníka k 1.1.2023. V květnu 2022 byl pořízen mobilní telefon za 20 tis.. Kč (cena bez DPH), u kterého byl uplatněn odpočet DPH ve výši 4 200,- Kč. Mobil byl tedy v posledních 12ti měsících součástí obchodního majetku jen 8 měsíců.*

Výpočet snížení odpočtu: $(4\ 200 : 12) \times 4 = 1\ 400,-$ Kč.

Upozorňujeme také na povinnost snížení odpočtu DPH při **zrušení registrace u takového plnění, které nebylo ke dni zrušení registrace uhrazeno** za podmínek stanovených v ustanovení § 79e zákona od DPH, která je v platnosti od 1.7.2021.

Z citovaného ustanovení § 79e vyplývá, že při zrušení registrace DPH musí plátce snížit odpočet ve výši daně stanovené z neposkytnuté úplaty za zdanitelné plnění, nejvýše do hodnoty původně uplatněného odpočtu a to za předpokladu, že od konce zdaňovacího období, ve kterém se zdanitelné plnění uskutečnilo, neuplynulo více jak 3 roky.

Příklad: v r. 2021 přijal plátce fakturu za právní služby ve výši 95 000,- Kč (bez DPH). Byl uplatněn odpočet DPH ve výši 19 950,- Kč. Z celkové hodnoty zdanitelného plnění 114 950,- Kč však do 31.12.2022 uhradil pouze 60 000,- Kč. Ke dni 1.1.2023 je zrušena registrace k DPH. V přiznání DPH za 12/2022 musí být provedeno snížení odpočtu DPH.

Výpočet snížení odpočtu: $(114950 - 60000) \times 21\% = 11\,539,50 \text{ Kč}$

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 22.12.2022