

# Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

## DAŇOVÁ INFORMACE

DPH v insolvenční – oprava výše daně

---

V souvislosti se zvyšujícím se počtem insolvenčních řízení a potřeby řešení problematiky DPH byla připravena tato informace k aktuálně platným pravidlům pro **opravu výše DPH u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení.**

Podle ustanovení § 44 zákona 235/2004 Sb. o DPH v platném znění má věřitel, jemuž při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcí DPH vznikla povinnost přiznat a zaplatit DPH a jehož pohledávka nebyla uhrazena, právo provést opravu výše DPH z dosud neuhrazené pohledávky za uskutečněné plnění, pokud splní podmínky stanovené zákonem o DPH.

Základní podmínkou pro úpravu výše daně je skutečnost, že pohledávka vznikla ve lhůtě **6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.** Podle výkladů Generálního finančního ředitelství k problematice lhůty 6 měsíců uvádíme, že úpravu výše daně je možno provést u těch pohledávek, které vznikly **nejpozději 6 měsíců** před rozhodnutím soudu o úpadku.

### **Příklad:**

*Dodávka zboží se uskutečnila v červenci 2013, splatnost pohledávky byla stanovena na 10.8.2013, návrh na insolvenční řízení byl podán v únoru 2014, insolvenční soud prohlásil úpadek dlužníka dne 10. května 2014.*

*Vzhledem k tomu, že pohledávka vznikla ve lhůtě větší než 6 měsíců před prohlášením úpadku, má právo dodavatel provést opravu výše DPH dle § 44 zákona o DPH.*

Pro uplatnění opravy výše DPH z titulu pohledávky za dlužníkem, který je v úpadku, musí být kromě výše uvedené časové podmínky doby vzniku pohledávky splněny i dále uvedené podmínky:

- dlužník se nachází v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužník,
- věřitel přihlásil svoji pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku a tato pohledávka byla v insolvenčním řízení zjištěna,
- věřitel a dlužník nejsou kapitálově spojenými osobami (od hodnoty podílu 25% základního kapitálu), ani osobami blízkými ani společníky téže korporace (dříve společnosti),
- věřitel doručil dlužníkovi příslušný daňový doklad podle § 46 odst. 1 zákona o DPH.

Oprava výše DPH se považuje za samostatné zdanitelné plnění, které je možno uskutečnit nejpozději do tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém došlo k původnímu zdanitelnému plnění.

Toto zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné nejpozději k poslednímu dni zdaňovacího období, ve kterém byl daňový doklad o provedení opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, vystavený dle ustanovení § 46 zákona o DPH, prokazatelně doručen dlužníkovi.

Při této opravě výše daně se uplatní sazba DPH, která byla platná v době uskutečnění původního zdanitelného plnění.

V případě, že pohledávka měla při uplatnění opravy výše daně stejnou hodnotu jako v době svého vzniku při uskutečnění zdanitelného plnění, uplatní se oprava výše daně ve stejné výši, jaká byla uvedena na původním daňovém dokladu o uskutečněném plnění.

Pokud však došlo v průběhu doby k částečné úhradě pohledávky nebo jinému snížení pohledávky (např. poskytnutím slevy) a pohledávka byla v přezkumném řízení zjištěna v jiné než původní hodnotě, vypočte se DPH pro opravu výše daně způsobem uvedeným v § 37 odst. 2 zákona o DPH, tj. z celkové částky včetně daně pomocí koeficientu platného pro příslušnou sazbu DPH.

Na základě provedené opravy výše daně u pohledávky za dlužníky v insolvenčním řízení a splnění všech podmínek pro provedení této opravy je **dlužník povinen snížit svoji daň na výstupu** u přijatého zdanitelného plnění.

Pokud by **dlužník přestal být plátcem DPH** v období po uskutečnění původního zdanitelného plnění do provedení opravy daně věřitelem, **nelze** podle ustanovení § 44 odst. 3 zákona o DPH uvedenou **opravu DPH provést**.

Oprava výše daně se u věřitele promítne v příslušných řádcích daňového přiznání k DPH jako snížení původní přiznané DPH na výstupu, tedy v řádcích č. 1 nebo 2 podle použité sazby DPH.

Navíc však musí věřitel jako povinné **přílohy** tohoto přiznání k DPH předložit správci daně **kopie všech vystavených původních daňových dokladů**, ke kterým se oprava výše daně vztahuje a dále **výpis přehledu oprav pro daňové účely** zpracovaný dle ustanovení § 100a odst. 2 zákona o DPH, ve kterém musí uvést:

- identifikační údaje o dlužníkovi (název, DIČ)
- evidenční číslo původně vystaveného daňového dokladu
- evidenční číslo daňového dokladu o provedení opravy výše daně (dle § 46 zákona o DPH)
- výši opravy daně na výstupu.

Pokud by v další části insolvenčního řízení došlo k úplnému nebo částečnému uspokojení pohledávky, u níž byla provedena oprava výše daně dle § 44 zákona o DPH, je **věřitel povinen uplatnit DPH z přijaté úplaty** a to ke dni, v němž k úplnému nebo částečnému uspokojení pohledávky došlo.

Za tímto účelem musí věřitel dle ustanovení § 44 odst. 6 zákona o DPH vystavit do 15 dnů ode dne přijetí úplaty daňový doklad dle ustanovení § 46 odst. 2 zákona o DPH. Také tato oprava výše DPH se považuje za samostatné plnění uskutečněné nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém byl takto vystavený daňový doklad doručen dlužníkovi. Dlužník je oprávněn si na základě tohoto daňové dokladu uplatnit nárok na odpočet DPH.

Pokud by věřitel pohledávku, u které byla provedena oprava výše daně dle předchozích vysvětlivek, postoupil jinému subjektu, je povinen zvýšit daň na výstupu o částku ve výši původně provedené opravy.

Pokud tedy věřitel předpokládá postoupení pohledávky za dlužníky v insolvenčním řízení, nevyplatí se věřiteli opravu výše DPH provádět.

Závěrem upozorňujeme na určitý rozpor v postupu věřitelů uplatňujících opravu výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení a postupu insolvenčních správců. Insolvenční správci považují uvedená ustanovení zákona o DPH o možnostech opravy výše DPH v rámci insolvenčního řízení na základě právního názoru Ministerstva spravedlnosti ČR za rozpor s ustanoveními insolvenčního zákona, podle kterých by došlo tímto postupem, při kterém by docházelo ke vrácení původně uplatněného odpočtu DPH, ke zvýhodnění státu jako jednoho z věřitelů a tím by došlo k porušení insolvenčního zákona ze strany správců daně. Bohužel tento rozpor není příslušnými orgány od dubna 2011, kdy došlo ke změně zákona o DPH umožňující opravu výše daně v rámci insolvenčního řízení, doposud řešen.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 27.10.2014