

DANĚ • ÚČETNICTVÍ

VZORY a PŘÍPADY

Korespondence
se správcem daně

Účetní a daňové
odpisy majetku

Povinnosti plátce DPH
na konci roku

1-2/2026
27. ročník

Novinky vydavatelství PORADCE, s. r. o.

Vážení čtenáři,

V daňovém přiznání za poslední zdaňovací období je plátce povinen vyznačit kód zdaňovacího období pro následující kalendářní rok. Novelou zákona o DPH se zvýšil pro rok 2025 limit obrátu v tuzemsku, od něhož může plátce změnit délku zdaňovacího období z kalendářního měsíce na kalendářní čtvrtletí. Více k tématu **DPH na konci roku** se dočtete v první kapitole od Ing. Václava Bendy.

Ve druhé kapitole od Ing. Vladimíra Hrušky se projdeme **daňovým řádem** se tím, že u vybraných ustanovení se pokusíme naznačit **nezávislé vzory písemnosti**.

Ve třetí kapitole se Ing. Dalimila Mirčevská zabývá problematikou **účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku**. Vysvětluje rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a zabývá se jeho dopadem na základ daně.

V právní úpravě zdravotního pojištění dochází k datu 1. ledna 2026 **ke změnám** jak přímo v zákonech zdravotního pojištění, tak v související právní úpravě, tedy i s dopady do zdravotního pojištění. Více se dočtete ve čtvrté kapitole od Ing. Antonína Daněky.

Co jsme připravili do dalších měsíčníků?

V Poradci 6 je publikován **Zákon o platebním styku s komentářem**. PaM 1/2026 obsahuje příspěvky **Jednotné měsíční hlášení zaměstnavatele - nový zákon, Nelegální práce - nové povinnosti zaměstnavatelů**. DaÚ 1/2026 obsahuje mimo jiných i příspěvky **Finanční činnosti a DPH, Paušální daň** a 1000 řešení 11-12/2025 obsahuje **Účetní závěrku za rok 2025**.

Aktuální nabídku všech našich produktů naleznete na www.i-poradce.cz.

Odborné publikace, ke konci účetního roku, již připravujeme - **Účetní závěrku za rok 2025, Roční zúčtování příjmů a Daňová přiznání za rok 2025 a Pomocník mzdové účetní k 1. 1. 2026**. U čtenářů oblíbené sborníky **Zákony 2026** expedujeme již počátkem ledna 2026. Objednejte si je v našem zákaznickém servisu nebo **na e-shopu za zvýhodněné ceny**.

Nezapomněli jsme ani na aktuální tematické balíčky - **Změny v zaměstnávání, Občanský zákoník po novelách, Stavební zákon po novele, Zaměstnávání po novelách zákonů**.

Věříme, že informace z našich příspěvků využijete v praxi a i nadále nám zachováte svou přízeň. Do dalšího čísla připravujeme: **Od ÚZ k daňovému přiznání PO, Problémy mzdové účetní, Cestovní náhrady podnikatelů**.

odpovědná redaktorka
Zuzana Brezaniová



1. Povinnosti plátce DPH na konci kalendářního roku

Ing. Václav Benda

1. Oznámení o délce zdaňovacího období	4
2. Oprava poměrného odpočtu daně	6
3. Roční vypořádání nároku na odpočet daně	12
4. Úprava odpočtu daně	20
5. Změny zákona o DPH od 1. 1. 2026	24

2. Korespondence se správcem daně

Ing. Vladimír Hruška

Základní zásady správy daní	29
Doručování prostřednictvím zásilků	45
Řízení a další postupy	57
Kontrolní postupy	64
Opravné a dozorčí prostředky	79
Zvláštní část o správě daní	88

3. Účetní a daňové odpisy majetku – metody a formy

Ing. Dalimila Mirčevská

Účetnictví na straně pachtýře	147
Daňové odpisy	154
Odpisování dlouhodobého hmotného majetku	159
Doby daňového odpisování	171

4. Plátcí a pojištěnci po změnách ve zdravotním pojištění od 1. 1. 2026

Ing. Antonín Daněk

1. Minimální mzda jako minimální vyměřovací základ zaměstnance	177
2. Bez nutnosti dodržet ve zdravotním pojištění minimum	178
3. Nekolidující zaměstnání	179
4. Osoby bez zdanitelných příjmů	179
5. Rozhodné částky příjmu ve zdravotním pojištění	180
6. Zvýšená minimální záloha a minimální měsíční vyměřovací základ OSVČ	181
7. Zvýšení vyměřovacího základu u osob, za které platí pojistné stát a odpočet od příjmu zaměstnance	181
8. Nové hodnoty pravděpodobného pojistného	182
9. Změny v zákoně č. 48/1997 Sb.	182
10. Změny v zákoně č. 592/1992 Sb.	187



**DANĚ, ÚČETNICTVÍ
VZORY A PŘÍPADY**
měsíčník č. 1-2/2026
ročník XXVII.

Vydavatel

PORADCE, s. r. o.,
Hlavní třída 28/2020,
737 01 Český Těšín
IČ: 25836200

Tel.: 558 731 125, 558 731 126

E-mail: poradce@i-poradce.cz

www.i-poradce.cz

Odpovědná redaktorka

Zuzana Brezaniová

Redaktorka

Andrea Súkeníková,
Šárka Vachoušková
redakce@i-poradce.cz

Spolupracovníci

Ing. Luděk Pelcl,
Ing. Vladimír Hruška,
JUDr. Ladislav Jouza,
Ing. Jiří Řehák,
Ing. Martin Děrgel

Zákaznický servis

tel: 558 731 125-127
732 708 627, 773 670 836,
Po–Pá 9.00–15.00
e-mail: abo@i-poradce.cz
e-shop: www.i-poradce.cz

Dáno do tisku

listopad 2025
MK ČR E 13703
ISSN 1213-9270

Za správnost údajů v příspěvcích
odpovídají autoři.

1. Povinnosti plátce DPH na konci kalendářního roku

Ing. Václav Benda

1.

V daňovém přiznání za poslední zdaňovací období je plátce povinen vyznačit kód zdaňovacího období pro následující kalendářní rok a tím prakticky oznámit správci daně případnou změnu zdaňovacího období pro příští kalendářní rok. Novelou zákona o DPH se zvýšil pro rok 2025 limit obrátu v tuzemsku, od něhož může plátce změnit délku zdaňovacího období z kalendářního měsíce na kalendářní čtvrtletí.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH) ukládá v souvislosti s podáním daňového přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku plátcům daně řadu povinností. Novelou zákona o DPH, která byla provedena zákonem č. 461/2024 Sb. byla s účinností od 1. 1. 2025 provedena řada dílčích změn, které se týkají také povinností plátce na konci kalendářního roku. Tyto povinnosti v novelizované podobě musí splnit také po skončení kalendářního roku 2025.

Při uplatňování nároku na odpočet daně je uloženo plátcům daně, kteří uplatňují odpočet daně v poměrné výši podle § 75 zákona o DPH, provést případnou opravu odpočtu daně, pokud v průběhu roku uplatňovali odpočet daně v poměrné výši na základě poměrného koeficientu, který byl stanoven kvalifikovaným odhadem. Také v pravidlech pro tuto opravu odpočtu byl y novelou zákona pro rok 2025 provedeny dílčí změny. Vznikala-li plátcí v průbě-

hu kalendářního roku podle § 76 zákona o DPH povinnost krátit nárok na odpočet daně koeficientem, musí podle novelizovaných pravidel v posledním zdaňovacím období kalendářního roku 2025 vypočítat aktuální roční koeficient a provést roční vypořádání tohoto nároku oproti zálohovému koeficientu, kterým byl krácen nárok na odpočet daně v průběhu kalendářního roku.

Další případnou povinností je provedení úpravy odpočtu daně v případě změny rozsahu nebo způsobu využití dlouhodobého majetku. Pravidla pro úpravu odpočtu po skončení kalendářního roku se novelou zákona oproti předchozí právní úpravě nezměnila. V článku jsou shrnuty základní povinnosti plátce DPH na konci kalendářního roku, jak vyplývají z aktuálně platného znění zákona o DPH dosavadního znění zákona o DPH a v závěru článku upozorněno na některé změny zákona o DPH, které byly schváleny již koncem roku 2024 jako součást zákona č. 461/2024 Sb., které mají zá-
měrně posunuto účinnost až od 1. 1. 2026.

1. Oznámení o délce zdaňovacího období

Základním zdaňovacím obdobím pro účely DPH je i v roce 2025 podle § 99 zákona o DPH kalendářní měsíc. Z tohoto ustanovení vyplývá, že toto pravidlo se vztahuje jak na plátce, tak i na identifikované osoby. Zatímco plátcí se mohou za splnění stanovených podmínek rozhodnout, že toto zdaňovací období změni na kalendářní čtvrtletí, jak je vysvětleno v dalším textu, identifikované osoby tuto možnost nemají. Prakticky to tedy znamená, že zdaňovacím obdobím identifikované osoby je vždy kalendářní měsíc. Stane-li se tedy osoba povinná k dani při překročení limitu obratu v tuzemsku podle § 6 zákona o DPH nebo z jiného právního důvodu plátcem daně, jejím zdaňovacím obdobím je, a to bez ohledu na předpokládanou výši jejího obratu v tuzemsku, od data registrace automaticky kalendářní měsíc.

V dřívějším znění zákona o DPH byl obrat pro účely DPH vymezen v § 4a, který byl s účinností od 1. 1. 2025 novelizován. V novelizovaném znění § 4a zákona o DPH je v souvislosti se zavedením zvláštního režimu pro malé podniky vymezen „obrat v tuzemsku“, který je chápán prakticky po dílčích úpravách obdobně jako obrat definovaný v dosavadním znění § 4a zákona o DPH. V dalších ustanoveních zákona o DPH byly definovány pojmy „obrat v jiném členském státu“ a „obrat v Evropské unii“. Tyto pojmy se využívají v souvislosti s posouzením podmínek, zda osoba povinná k dani splňuje z hlediska výše dosahovaných obrátů podmínky pro využití režimu pro malé podniky.

Podle novelizovaného § 4a odst. 1 zákona o DPH se pro účely DPH obratem v tuzemsku rozumí souhrn úplat za vymezená uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku. Do obratu v tuzemsku se zahrnují zejména úplaty za zdanitelná plnění, tj. za dodání zboží a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, které podléhají příslušné sazbě daně. Od

1. 1. 2025 se do obratu v tuzemsku vedle úplat za zdanitelná plnění zahrnují také úplaty za plnění, která by bylo zdanitelná, pokud by se na ně v tuzemsku nevztahovalo osvobození v režimu pro malé podniky. Základním principem režimu pro malé podniky je přitom to, že osoba povinná k dani, která má sídlo v jiném členském státě a která je malým podnikem, je osvobozena od povinnosti uplatňovat daň v jiném členském státě, než ve kterém má sídlo. Úplaty za tato plnění v režimu pro malé podniky uskutečněná v tuzemsku, která jsou podle nového § 50 zákona o DPH osvobozena od daně, musí tato osoba povinná zahrnovat do svého obratu v tuzemsku.

Do obratu v tuzemsku se obdobně jako dříve zahrnují také úplaty za plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně vymezená v § 63 zákona o DPH, tj. např. za dodání zboží do jiného členského státu podle § 64 zákona o DPH, za vývoz zboží do třetích zemí podle § 66 zákona o DPH a za dodání knihy a poskytnutí obdobné služby podle § 71a zákona o DPH.

Do obratu v tuzemsku se obecně nadále nezahrnují úplaty za plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, která jsou vymezena v § 51 zákona o DPH. Podrobnější vymezení těchto plnění vyplývá z navazujících § 52 až § 62 zákona o DPH. Výjimka z tohoto pravidla se uplatní ve stanovených případech, kdy se i úplaty za tato osvobozená plnění do obratu započítávají. Jedná se o plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, kterými jsou finanční činnosti podle § 54, penzijní činnosti podle § 54a, pojišťovací činnosti podle § 55, dodání a nájem nemovitých věcí, které jsou osvobozeny od daně podle novelizované právní úpravy podle § 55a, § 56, § 56a a § 62 zákona o DPH, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně. Podle právního názoru GŘ se za **příležitostnou činnost** považuje taková činnost, která není

prováděna pravidelně, neexistuje ani předpoklad její soustavnosti, který je vyjádřen záměrnou opakovaností, na její uskutečňování není vyčleněn personál, náklady a úplata přijatá za takovou činnost je v porovnání s celkovým obrátem minimální.

Od 1. 1. 2025 byl do § 4a zákona o DPH doplněn nový odstavec 2, podle něhož se za úplatu, která osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění a která se zahrne do obrátu v tuzemsku, považuje výše základu daně stanovená podle § 36 odst. 6 písm. a) a b) zákona o DPH, tj. cena zjištěná či výše celkových nákladů v případě použití zboží či služeb pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomické činnosti, a v dalších případech, kde se nejedná o zdanitelné plnění poskytnuté za faktickou úplatu.

Podle § 4a odst. 3 zákona o DPH se do obrátu v tuzemsku nadále nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku, není-li toto uskutečněné plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani.

Plátce se může podle navazujícího § 99a zákona o DPH rozhodnout, že jeho zdaňovací období pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrát v tuzemsku za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 15 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. Do konce roku 2024 byl roční limit pro případnou změnu zdaňovacího období stanoven ve výši 10 000 000 Kč.

Od 1. 1. 2025 se tedy podstatně zvýšil na částku 15 000 000 Kč.

Plátce změnu zdaňovacího období oznámí prakticky správci daně v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období předchozího roku, tj. v případě změny zdaňovacího období pro rok 2026 v daňovém přiznání za prosinec

2025. Na titulní straně tohoto přiznání v řádku označeném „Kód zdaňovacího období následujícího roku“ uvede plátce kód „Q“. Pokud by zdaňovací období plátce pro příští rok neměnil, tento řádek nevyplňuje.

Plátce však nemusí podle § 99a odst. 2 zákona o DPH změnu zdaňovacího období oznámit správci daně, pokud v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce bylo jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí.



Příklad 1

Zachování čtvrtletního zdaňovacího období

Obchodní společnost, která je plátcem daně od roku 2011, dosahovala do roku 2024 pravidelně ročního obrátu do 10 000 000 Kč, a proto byla plátcem se čtvrtletním zdaňovacím obdobím.

Pokud v roce 2025 dosáhne obrátu např. ve výši 13 650 000 Kč, zůstává pro rok 2026 plátcem daně se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, pokud by nechtěla záměrně požádat o změnu zdaňovacího období pro rok 2025 na kalendářní měsíc.

Podle § 99a odst. 3 zákona o DPH nelze nadále změnu zdaňovacího období v délce kalendářního měsíce na kalendářní čtvrtletí učinit pro kalendářní rok, v němž byl plátce registrován, ani pro bezprostředně následující kalendářní rok. Nově zaregistrovaný plátce daně tedy má prakticky v kalendářním roce, kdy byl zaregistrován vždy jako zdaňovací období kalendářní měsíc a nepřichází u něj v úvahu možnost zvolit si od data registrace jako zdaňovací období kalendářní čtvrtletí. Kalendářní měsíc jako zdaňovací období platí pro tohoto plátce i pro bezprostředně následující kalendářní rok. Z důvodů hodných zvláštního zřetele může správce daně na žádost plátce podanou do konce měsíce října roku, v němž byl plátce registrován, rozhodnout, že změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí lze učinit již pro bezprostředně následující kalendářní rok.



Příklad 2

Změna zdaňovací období nově registrovaného plátce

Obchodní společnost jako osoba povinná k dani překročila 20. 5. 2025 limit obratu ve výši 2 000 000 Kč pro povinnou registraci plátce daně a podle § 6 odst. 2 písm. a) zákona o DPH se stala plátcem od následujícího dne, tj. od 21. 5. 2025.

Podle § 99 zákona o DPH bude mít tato obchodní společnost po své registraci jako zdaňovací období kalendářní měsíc, tj. nemůže podle předpokládané výše obratu požádat o zdaňovací období v délce kalendářního měsíce. Z toho vyplývá, že minimálně do konce roku 2026 by měla mít jako zdaňovací období kalendářní měsíc. Podle § 99a odst. 3 zákona o DPH však může do 31. 10. 2025 požádat správce daně o změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí od 1. 1. 2026. Pokud správce daně této žádosti vyhoví, bude mít obchodní společnost od 1. 1. 2026 jako zdaňovací období kalendářní čtvrtletí. Pokud však správce daně této žádosti nevyhoví, bude mít společnost nadále i v roce 2026 jako zdaňovací období kalendářní měsíc. Pokud by obchodní společnost v roce 2026 dosáhla obratu např. ve výši 13 850 000 Kč, má zákonný nárok změnit od 1. 1. 2027 zdaňovací období na kalendářní čtvrtletí. Tuto změnu podle § 99a odst. 1 písm. d) zákona o DPH oznámí správci daně v daňovém přiznání za prosinec 2026, vyznačením kódu zdaňovacího období následujícího roku „Q“.

Z § 99 a § 99a zákona o DPH prakticky vyplývá, že plátce, který měl dosud jako zdaňovací období kalendářní čtvrtletí, je povi-

nen jeho délku změnit na kalendářní měsíc, pokud jeho obrat za předcházející kalendářní rok dosáhl 15 000 000 Kč. V tomto případě je plátce také povinen změnu zdaňovacího období oznámit správci daně, a to v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období předchozího roku, tj. v případě změny zdaňovacího období pro rok 2026 v přiznání za IV. čtvrtletí 2025. Na titulní straně tohoto přiznání v řádku označeném „Kód zdaňovacího období následujícího roku“ uvede plátce kód „M“. Pokud by plátce změnu zdaňovacího období neprovedl a v daňovém přiznání nevyznačil, správce daně by ho zřejmě po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za leden 2026 vyzval, aby toto daňové přiznání předložil.



Příklad 3

Změna zdaňovacího období na kalendářní měsíc

Obchodní společnost, která se stala plátcem v roce 2020, byla dosud plátcem se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, protože její roční obrat v předchozích letech nepřekračoval částku 10 000 000 Kč.

Pokud v roce 2025 dosáhne obchodní společnost obratu ve výši 15 830 000 Kč, stává se podle § 99 zákona o DPH od 1. 1. 2026 plátcem s měsíčním zdaňovacím obdobím a tuto změnu oznámí správci daně v daňovém přiznání za IV. čtvrtletí 2025. Na titulní straně tohoto daňového přiznání uvede obchodní společnost v příslušném řádku kód „M“ a pro rok 2026 bude jejím zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.

2. Oprava poměrného odpočtu daně

Podle novelizovaného § 72 zákona o DPH je oprávněn uplatnit odpočet daně plátce, a to u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci své ekonomické činnosti použije pro vyjmenované účely uvedené v jednotlivých písmenech tohoto odstavce, tj. zejména pro uskutečňování svých zdanitelných plnění, osvobozených plnění s nárokem na odpočet

daně, pro plnění s místem plnění mimo tuzemsko, u nichž by měl plátce nárok na odpočet, pokud by se uskutečnila v tuzemsku a pro další vyjmenované účely.

Plátce má podle § 72 odst. 8 zákona o DPH nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně

pro vyjmenovaná plnění, která jsou uvedena v § 72 odst. 1 zákona o DPH, tj. zejména pro uskutečňování zdanitelných plnění, plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně a pro další vyjmenované účely. Z toho lze dovozovat, že použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění, byť v rámci ekonomické činnosti výhradně pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně uvedená v § 51 zákona o DPH, nárok na odpočet daně u těchto přijatých zdanitelných plnění uplatnit nemůže.

Podle navazujícího § 72 odst. 9 zákona o DPH použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v částečné výši. Prakticky to znamená, že pojem „odpočet daně v částečné výši“ zahrnuje jak „poměrný nárok na odpočet daně“ podle § 75 zákona o DPH, tak i „zkrácený nárok na odpočet daně“ podle § 76 zákona o DPH.

Pravidla pro uplatňování nároku na odpočet daně v poměrné výši, tj. v případech, kdy plátce přijaté zdanitelné plnění použije jak pro účely svých uskutečněných plnění, tak i pro jiné účely jsou stanovena v § 75 zákona o DPH, v němž byla novelou zákona o DPH s účinností od 1. 1. 2025 provedena řada věcných i legislativně technických změn. Podle § 4 odst. 1 písm. e) zákona o DPH se přitom uskutečněným plněním rozumí dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, tj. jako osoba povinná k dani. Uskutečněným plněním jsou prakticky zdanitelná plnění, a to jak ve standardním režimu zdanění, tak i v režimu přenesení daňové povinnosti, osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně i s nárokem na odpočet daně a také plnění s místem plnění mimo tuzemsko, tj. dodání zboží a poskytnutí služby, u nichž je podle stanovených pravidel místo plnění v jiném členském státě či ve třetí zemi. Jinými účely se prakticky rozumí zejména osobní potřeba plátce nebo jeho za-

městnanců, výkony veřejné správy či činnosti prováděné příspěvkovými organizacemi o pro zřizovatele.

Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely svých uskutečněných plnění, tak pro jiné účely, má podle § 75 odst. 1 zákona o DPH nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro účely svých uskutečněných plnění. Prakticky to znamená, že z celkového nároku na odpočet daně se vylučuje podíl použití přijatého zdanitelného plnění připadající na činnosti financované různými příspěvky, dotacemi či poplatky, u nichž získaný příjem za uskutečňování těchto činností nesplňuje vymezení „úplaty“, a proto se nejedná o uskutečněné plnění. Z nároku na odpočet daně se vyjímá také podíl použití pro účely osobní spotřeby plátce nebo jeho zaměstnanců. Uvedeným postupem není dotčena případná povinnost krácení nároku na odpočet daně podle § 76 zákona o DPH, jak je vysvětleno v další části textu.

Podle § 75 odst. 2 zákona o DPH si plátce může prakticky zvolit, že uplatní u přijatého zdanitelného plnění, které není dlouhodobým majetkem, nárok na odpočet daně v plné výši a bude přiznávat daň na výstupu při jeho využití pro osobní potřebu nebo pro osobní potřebu svých zaměstnanců. Daň na výstupu bude plátcem přiznávána jako při dodání zboží podle § 13 odst. 4 písm. a) zákona o DPH nebo jako při poskytnutí služby podle § 14 odst. 3 písm. a) zákona o DPH, jak je vysvětleno na příkladu v dalším textu. U dlouhodobého majetku, např. při pořízení osobního automobilu, který bude plátce využívat jak pro uskutečněná plnění, tak i osobní potřebu, je plátce povinen vždy uplatnit nárok na odpočet daně v poměrné výši podle rozsahu použití pro uskutečněná plnění.

Podle § 75 odst. 3 zákona o DPH se příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého

zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro účely svých uskutečněných plnění, který je chápán jako tzv. poměrný koeficient. Tento poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru. Výše tohoto poměrného koeficientu může být prakticky v intervalu 0 % až 100 %.

V zákoně o DPH není výslovně uvedeno, jak by měl plátce tento podíl stanovit. Podle právního názoru GŘŘ může být stanovení podílu použití pro účely uskutečněných plnění založeno na zvláštní evidenci o využití daného majetku, např. v knize jízdy podle poměru počtu kilometrů ujetých pro účely uskutečněných plnění k celkové výši ujetých kilometrů za určité období. Při stanovení poměrného koeficientu je možno vyjít také ze záznamů o využívání majetku z časového hlediska, např. u strojů podle poměru jejich časového využití pro účely uskutečněných plnění k celkovému časovému rozsahu jejich využití. V případě budov je možno vycházet z podílu podlahové plochy využívané k jednotlivým činnostem.

Při stanovení podílu použití lze rovněž používat kritérium podílu uskutečněných činností. Obce a jiné veřejnoprávní subjekty mohou stanovit poměrný koeficient jako podíl příjmů a výnosů za uskutečněná zdanitelná plnění na součtu všech příjmů a výnosů, včetně příjmů z výkonů veřejné správy a dotací a příspěvků, které jsou určeny na výkony veřejné správy. Obdobným způsobem mohou při stanovení poměrného koeficientu postupovat příspěvkové organizace.

Podklady, evidence a záznamy, na základě kterých plátce stanoví poměrný koeficient, by měly být vedeny v jeho evidenci pro daňové účely podle § 100 zákona o DPH. Výše tohoto koeficientu se v přiznání k DPH neuvádí, plátce

by ji měl v případě, že ho k tomu vyzve správce daně prokázat výše uvedenou evidencí.

Je třeba si uvědomit, že zatímco koeficient pro krácení nároku na odpočet daně podle § 76 zákona o DPH se stanoví jednotně pro všechna přijatá zdanitelná plnění, u kterých je plátce povinen nárok na odpočet daně krátit, poměrný koeficient podle § 75 zákona o DPH se obecně určuje ve vztahu k danému přijatému zdanitelnému plnění.

2.1 Postup při opravě odpočtu

Z novelizovaného § 75 odst. 4 zákona o DPH vyplývá, že není-li možno v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem. Novelou bylo doplněno, že uplatnil-li plátce nárok na odpočet daně v plné výši, ale zdanitelné plnění použije pro účely, kdy má povinnost uplatnit odpočet v poměrné výši, stanoví se kvalifikovaným odhadem poměrný koeficient ve výši 100 %. Tato skutečnost byla dosud dovozoována výkladově.

Podle nového § 75 odst. 5 zákona o DPH plátce, který stanovil poměrný koeficient kvalifikovaným odhadem podle předchozího odstavce 4 a přijaté zdanitelné plnění, které se nestane součástí pořízeného dlouhodobého majetku, použil, stanoví výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití tohoto zdanitelného plnění pro účely uskutečněných plnění v kalendářním roce tohoto použití. Výklad GŘŘ potvrzuje, že postup podle tohoto odstavce se použije výhradně při uplatnění odpočtu daně z přijatého zdanitelného plnění či z poskytnuté úplaty, která se vztahuje k pořízení zdanitelného plnění, které není dlouhodobým majetkem. Je-li tento poměrný koeficient o více než 10 procentních bodů vyšší než poměrný koefi-

cient stanovený kvalifikovaným odhadem, je plátce oprávněn opravit uplatněný odpočet daně. Je-li tento koeficient naopak nižší než poměrný koeficient stanovený kvalifikovaným odhadem, je plátce povinen uplatněný odpočet daně opravit.

Z § 75 odst. 6 zákona o DPH vyplývá, že opravu podle předchozího odstavce 5 plátce provede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém zdanitelné plnění použil. Příslušnou částku opravu uvede plátce do ř. 45 daňového přiznání jako částku zvyšující či snižující odpočet daně za toto zdaňovací období. V kontrolním hlášení se tato oprava odpočtu daně neuvádí.



Příklad 4

Poměrný nárok na odpočet daně při pořízení počítače, které není dlouhodobým majetkem

Fyzická osoba, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, pořídila do obchodního majetku v lednu 2025 na základě kupní smlouvy osobní počítač, při jehož pořízení uplatnila v daňovém přiznání za leden 2025 plný nárok na odpočet daně, tj. ve smyslu § 75 odst. 4 zákona o DPH stanovila poměrný koeficient kvalifikovaným odhadem ve výši 100 %. V průběhu roku 2025 však tento počítač používala z části pro ekonomickou činnost, která je výhradně zdanitelným plněním, a z části pro osobní potřebu.

Počítač byl pořízen za cenu 30 000 Kč bez daně a daň uvedená prodejcem na daňovém dokladu tedy činila při sazbě 21 % částku 6 300 Kč. V daňovém přiznání za leden 2025 uplatnil plátce odpočet daně ve výši 6 300 Kč (100 % z částky daně 6 300 Kč). V průběhu roku 2025 plátce využíval počítač pro osobní potřebu a po skončení roku 2023 zjistil, že skutečný rozsah využití počítače pro ekonomickou činnost byl za rok 2025 pouze 80 %. Z toho vyplývá, že v posledním daňovém přiznání za rok 2025, tj. v přiznání za měsíc prosinec 2025 je plátce povinen podle § 75 odst. 5 zákona o DPH původně uplatněný nárok na odpočet daně ve výši 6 300 Kč snížit o 1 260 Kč na úroveň skutečného rozsahu využití automobilu pro ekonomickou

činnost (80 %). Uvedenou částku uvede v přiznání k DPH za prosinec 2025 v ř. 45, v němž se uvádí tzv. korekce odpočtů. V kontrolním hlášení se tato oprava odpočtu daně nevykazuje.

2.2 Postup při opravě odpočtu u dlouhodobého majetku pořízovaného postupně

V nových § 75 odst. 7 až 9 zákona o DPH je od 1. 1. 2025 řešen postup v případě, kdy je plátcem pořízován dlouhodobý majetek postupně nebo je plátcem přijata úplata na pořízení tohoto majetku před uskutečněním zdanitelného plnění. Podle § 75 odst. 7 zákona o DPH plátce, který stanovil poměrný koeficient kvalifikovaným odhadem podle předchozího odstavce 4, u přijatého zdanitelného plnění, které se stane součástí pořízeného dlouhodobého majetku, stanoví výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití tohoto majetku pro účely uskutečnění plnění v kalendářním roce, kdy ho pořídil, případně kvalifikovaným odhadem nebo v bezprostředně následujícím kalendářním roce po kalendářním roce, ve kterém je dlouhodobý majetek pořízen, pokud je tento plátce oprávněn uplatnit a uplatnil nárok na odpočet daně alespoň u jednoho přijatého zdanitelného plnění, které se stalo součástí tohoto majetku, nejdříve v kalendářním roce bezprostředně následujícím po kalendářním roce, ve kterém je dlouhodobý majetek pořízen. Určující je tedy prakticky obecně poměrný odpočet pro kalendářní rok, kdy byl dlouhodobý majetek pořízen.

Je-li podle § 75 odst. 8 zákona o DPH poměrný koeficient stanovený podle předchozího odstavce 7 odlišný od poměrného koeficientu použitého při uplatnění odpočtu daně u přijatého zdanitelného plnění, je plátce povinen uplatněný odpočet daně opravit v souladu s poměrným koeficientem stanoveným podle odstavce 7, a to za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém byl tento dlouhodobý majetek pořízen, nebo kdy je plátce oprávněn uplatnit

odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění. Oproti úpravě uvedené v § 75 odst. 5 zákona o DPH se však při opravě odpočtu nepoužije pravidlo, podle něhož se oprava provádí pouze v případě, kdy se poměrný koeficient stanovený podle skutečného podílu liší od poměrného koeficientu stanoveného kvalifikovaným odhadem o více než 10 procentních bodů. Povinnost či právo provést opravu tedy vzniká vždy, když se poměrných koeficient stanovený podle skutečného podílu liší od poměrného koeficientu stanoveného kvalifikovaným odhadem, byť pouze o jeden procentní bod. Z § 75 odst. 9 zákona o DPH vyplývá, že podle pravidel podle předchozích odstavců 7 a 8 se postupuje také v případě uplatnění odpočtu daně u úplaty (zálohy) poskytnuté v souvislosti s pořízením dlouhodobého majetku, ze které vznikla povinnost přiznat daň.

Prakticky postup při uplatnění odpočtu daně v poměrné výši, včetně opravy odpočtu daně je vysvětlen v následujícím příkladu.



Příklad 5

Příklad – poměrný nárok na odpočet daně u osobního automobilu a jeho oprava

Obchodní společnost, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, zaplatila v dubnu 2025 zálohu na pořízení osobního automobilu ve výši 300 000 Kč + daň 63 000 Kč. Osobní automobil pořídila do obchodního majetku jako dlouhodobý majetek v červnu 2025 a doplatila částku 500 000 Kč + daň 105 000 Kč. Osobní automobil obchodní společnost používá zčásti pro ekonomickou činnost, která je výhradně zdanitelným plněním, a zčásti pro osobní potřebu jednatele obchodní společnosti. Osobní automobil je dlouhodobým majetkem, na který se nevztahuje omezení odpočtu pro vybrané osobní automobily, protože daň na vstupu při jeho pořízení nepřevyšuje 420 000 Kč. Vzhledem k předpokládanému účelu jeho využívání je obchodní společnost povinna při uplatňování nároku na odpočet daně postupovat podle § 75 zákona o DPH.

V dubnu 2025 stanovila obchodní společnost poměrný koeficient kvalifikovaným odhadem podle vyu-

žívání automobilu, který jednatel využíval v předchozím období, a to ve výši 75 %. Nárok na odpočet daně uplatněný tímto způsobem v poměrné výši v dubnu 2025 tedy činil 47 250 Kč (75 % z částky 63 000 Kč). Odpočet daně v poměrné výši v červnu 2025 činil 78 750 Kč (75 % z částky 105 000 Kč). V průběhu roku 2025 musí obchodní společnost evidovat jízdy pro účely ekonomické činnosti a pro osobní potřebu jednatele a po skončení roku 2025 zjistit, že skutečný rozsah využití automobilu pro ekonomickou činnost byl za rok 2025 pouze ve výši 70 %. Z toho vyplývá, že v daňovém přiznání za prosinec 2025 je obchodní společnost povinna původně uplatněný nárok na odpočet daně ve výši 126 000 Kč snížit o 8 400 Kč na úroveň skutečného rozsahu využití automobilu pro ekonomickou činnost (70 %). Uvedenou částku uvede se záporným znaménkem v přiznání k DPH za prosinec 2025 v ř. 45, v němž se uvádí tzv. korekce odpočtů jako částku snižující odpočet daně za toto zdaňovací období.

V případě uplatňování nároku na odpočet daně z oprav, údržby a dalších nákladů spojených s provozem osobního automobilu, který je plátcem využíván jak pro uskutečněná zdanitelná plnění, tak i pro jiné účely je možno postupovat dvěma způsoby, jak je vysvětleno v následujícím příkladu.



Příklad 6

Nárok na odpočet daně u nákladů spojených s provozem osobního automobilu

U nákladů spojených s provozem osobního automobilu, který je využíván pro služební i osobní potřebu, může plátce vzhledem k tomu, že se nejedná o dlouhodobý majetek postupovat dvěma způsoby.

Prvním možným způsobem je uplatňovat poměrný nárok na odpočet za každé zdaňovací období, a to s případnou opravou odpočtu daně v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, případně může u těchto nákladů postupovat podle § 75 odst. 2 zákona o DPH, tj. uplatnit u nich nárok na odpočet daně a přiznat daň na výstupu za každé zdaňovací období z poměrné části těchto nákladů spotřebovaných pro osobní potřebu.

2.3 Vyzkazování opravy poměrného nároku na odpočet daně v přiznání k DPH a v kontrolním hlášení

Plátce daně, který uplatňuje nárok na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 zákona o DPH, vykazuje ve sloupci „základ daně“ v ř. 40 nebo 41 přiznání pouze poměrnou část základu daně a ve sloupci „v plné výši“ vykazuje pouze poměrnou část daně na vstupu. V ř. 42 daňového přiznání uvádí plátce nárok na odpočet daně při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad, tj. např. v případě, kdy celní úřad doměří plátcovi daň při dovozu zboží při nezákonném dovozu zboží a vyměří mu daň platebním výměrem.

V tomto případě již nepřiznává plátce daň při dovozu zboží v přiznání k DPH, protože ji musí zaplatit celnímu úřadu na základě platebního výměru a návazně si může uplatnit i nárok na odpočet daně při dovozu zboží v ř. 42 přiznání. V ř. 43 a 44 přiznání plátce uvádí nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, z nichž přiznal daň v předchozích řádcích 3 až 13, tj. při pořízení zboží z jiného členského státu, při přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku, při dovozu prostředku, při přijetí zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a zákona o DPH a při přijetí ostatních zdanitelných plnění, z nichž vznikla plátcovi povinnost přiznat daň podle § 108 zákona o DPH.

Pokud u těchto přijatých plnění vzniká plátcovi nárok na odpočet pouze v poměrné výši, vyazuje v ř. 43 a 44 také pouze poměrnou část základu daně a poměrnou část daně na vstupu.

V ř. 45 daňového přiznání se uvádí tzv. „korekce odpočtů“. Uvádí se zde také oprava odpočtu daně podle § 75 odst. 4 zákona o DPH při uplatňování nároku na odpočet daně v poměrné výši, vyrovnání odpočtu daně podle § 77 zákona o DPH, snížení nároku na odpočet daně v případě vybraného osobního automobilu podle § 77a zákona o DPH a dále

nárok na odpočet daně při nové registraci plátce podle § 79 zákona o DPH a snížení nároku na odpočet daně při zrušení registrace, a to podle § 79a až § 79e zákona o DPH. V ř. 46 přiznání se uvádí součet údajů z předchozích ř. 40 až 45. V ř. 47 daňového přiznání se uvádí hodnota pořízeného dlouhodobého majetku a odpočet daně v plné nebo krácené výši. Jedná se pouze o informativní údaj pro správce daně, který neovlivňuje výši přiznané daně.

Vybrané údaje o přijatých zdanitelných plněních ve standardním režimu zdanění, z nichž uplatňuje nárok na odpočet daně, musí plátce vykazovat v částech B. 2 a B. 3 kontrolního hlášení. Prakticky se jedná pouze o údaje vykazované v ř. 40 a 41 příslušného daňového přiznání. V kontrolním hlášení tedy plátce nevyazuje údaje o přijatých zdanitelných plněních ve standardním režimu zdanění, z nichž nebude uplatňovat nárok na odpočet daně. Nevyazuje ani údaje o odpočtu daně při dovozu zboží a údaje o odpočtu daně z přijatých zdanitelných plnění, z nichž přiznal daň plátce jako jejich příjemce (ř. 43 a 44 přiznání).

V jednotlivých řádcích části B. 2 kontrolního hlášení uvádí plátce údaje o přijatých zdanitelných plněních, u kterých jako jejich příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 zákona o DPH bez ohledu na limit.

Prakticky to znamená, že v této části hlášení plátce vyazuje předepsané údaje z jednotlivých přijatých daňových dokladů na dodání zboží a poskytnutí služby, ze kterých si v daném zdaňovacím období uplatňuje nárok na odpočet v ř. 40 nebo 41 přiznání k DPH.

U poměrného nároku na odpočet daně podle § 75 zákona o DPH (např. při pořízení osobního automobilu používaného pro služební i soukromou potřebu) se do kontrolního hlášení uvede pouze poměrná část základu daně a k tomu příslušná daň, ze které

má plátce nárok na odpočet daně, který uvádí v priznání k DPH a ve sloupci 11 kontrolního hlášení se uvede poznámka „ANO“ označující, že byl použit výpočet odpočtu daně v poměrné výši.

V části B. 3 kontrolního hlášení uvede plátce souhrnně údaje o přijatých zdanitelných plněních, u kterých jako jejich příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně. Údaje se uvádějí do jednoho řádku hlášení kumulativně za celé sledované období.

Prakticky to znamená, že v této části hlášení se uvádějí zejména odpočty daně ze zjednodu-

šených daňových dokladů a dalších daňových dokladů s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně, které se v priznání k DPH uvádějí také v řádcích 40 a 41. Vykazují se pouze údaje o základu daně a dani v členění po jednotlivých sazbách daně, kterou plátce uvedl do ř. 40 a 41 priznání k DPH. Případné uplatnění nároku na odpočet daně v poměrné výši se v této části kontrolního hlášení neoznačuje. Uvede se zde rovnou poměrný základ daně a poměrná částka daně ve vazbě na vykazání v priznání k DPH. V kontrolním hlášení se neuvádějí údaje o korekci odpočtů, které se vykazují v ř. 45 daňového priznání, ani údaje o úpravě odpočtu daně, které se vykazují v ř. 60 daňového priznání.

3. Roční vypořádání nároku na odpočet daně

Pravidelnou povinností, která vzniká plátcům daně, kteří mají povinnost krátit nárok na odpočet daně podle § 76 zákona o DPH, je provést po skončení kalendářního roku v daňovém priznání za poslední zdaňovací období roční vypořádání tohoto nároku. Podle novelizovaného § 76 odst. 1 zákona o DPH má plátce nárok na odpočet daně pouze v krácené výši, která odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně, použije-li přijaté zdanitelné plnění v rámci své ekonomické činnosti jak pro plnění s nárokem na odpočet daně podle § 72 odst. 1 zákona o DPH, tak i pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet, a to jak s místem plnění v tuzemsku, tak i mimo tuzemsko.

Výjimka z tohoto pravidla platí pro plnění podle § 72 odst. 1 písm. d) zákona o DPH, tj. s výjimkou finančních a pojišťovacích služeb poskytnutých do třetí země. Novelou bylo s účinností od 1. 1. 2025 v návaznosti na zavedení režimu pro malé podniky doplněno, že má plátce nárok na odpočet daně pouze v krácené výši, použije-li přijaté zdanitelné plnění v rámci své ekonomické činnosti jak

pro plnění s nárokem na odpočet daně podle § 72 odst. 1, tak i pro plnění osvobozená v režimu pro malé podniky.

3.1 Postup při výpočtu ročního koeficientu

Výše odpočtu daně v krácené výši se podle § 76 odst. 2 zákona o DPH vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu. V případě, že dojde k souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši podle § 76 zákona o DPH a nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 zákona o DPH, použije se podle § 76 odst. 2 zákona o DPH pro výpočet výše částka odpočtu daně v krácené výši stanovená podle § 75 zákona o DPH, tj. prakticky součin obou příslušných koeficientů podle § 75 a § 76 zákona o DPH

Podle novelizovaného § 76 odst. 3 zákona o DPH se koeficient stanoví jako procentní podíl, v jehož čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění uskutečněných plát-

cem s nárokem na odpočet daně a ve jmenovateli celkový součet hodnot v čitateli, a navíc součet hodnoty uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, a to jak s místem plnění v tuzemsku, tak i mimo tuzemsko s výjimkou plnění podle § 72 odst. 1 písm. d) zákona o DPH. Novelou s účinností od 1. 1. 2025 se doplňuje, že do jmenovatele se uvede i hodnota plnění v režimu pro malé podniky. Do čitatele i jmenovatele se započítávají i přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátců vznikla povinnost přiznat daň podle § 20a odst. 2 zákona o DPH nebo mu vznikla povinnost je v daňovém přiznání přiznat. Koeficient se přitom počítá a zaokrouhluje na celá procenta nahoru. V tomto tvaru se také vykazuje v ř. 52 a 53 daňového přiznání.

Koeficient pro krácení nároku na odpočet daně se nepočítá za každé zdaňovací období, ale z údajů za celý kalendářní rok v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku, jak je vysvětleno v následujícím příkladu.



Příklad 7

Výpočet ročního koeficientu za rok 2025

Obchodní společnost, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, vykazovala v daňových přiznáních za jednotlivá zdaňovací období roku 2025 tyto údaje:

- ... základ daně u zdanitelných plnění v 21 % (ř. 1)
21 985 000 Kč
- ... základ daně u zdanitelných plnění v 12 % (ř. 2)
3 550 000 Kč
- ... dodání zboží do jiného členského státu (ř. 20)
5 850 000 Kč
- ... vývoz zboží (ř. 22)... 1 850 000 Kč
- ... osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně (ř. 50) 3 958 000 Kč

Celková částka uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně bude jako součet řádků 1 + 2 + 20 + 22 činit 33 235 000 Kč. Vypořádací koeficient za rok 2025 vypočte obchodní společnost v daňovém přiznání za prosinec 2025 jako podíl, v jehož čitateli bude součet výše uvedených řádků (33 235 000 Kč) a ve jmenova-

teli stejná částka + řádek 50 (37 193 000 Kč). Koeficient tedy činí v celých procentech po zaokrouhlení nahoru 33 235 000 : 37 193 000 × 100 = 90 %. Tento koeficient bude zároveň pro plátce zálohovým koeficientem pro rok 2026.

Do výpočtu koeficientu se podle § 76 odst. 4 zákona o DPH nezahrnují některá příležitostná plnění, která by mohla zkreslit jeho výši. Jedná se o dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku, který plátce užíval pro svou ekonomickou činnost. V souladu s judikaturou Soudního dvora EU (rozsudek ve věci C-306/94 Regie Dauphinoise) toto pravidlo neplatí v případě, že dodání dlouhodobého majetku je nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti plátce. Může se jednat např. o prodej předmětu smlouvy o finančním leasingu nájemci po skončení smlouvy. Do výpočtu koeficientu se nadále neuvádějí ani finanční služby včetně finančních činností podle § 54 zákona o DPH, dodání a nájem nemovité věci v případě, že jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně. Prakticky by se mělo jednat o plnění, která nejsou prováděna pravidelně, neexistuje ani předpoklad jejich soustavnosti, který je vyjádřen záměrnou opakovostí, na jejich uskutečňování není vyčleněný personál, náklady a úplata přijatá za takovou činnost je v porovnání s celkovým obratem minimální.

Plnění, která se neuvádějí podle tohoto odstavce do výpočtu koeficientu, se uvádějí v daňovém přiznání v řádku 51, a to v levém sloupci plnění s nárokem na odpočet daně (např. dodání dlouhodobého majetku) a v pravém sloupci plnění bez nároku (např. finanční činnosti).



Příklad 8

Nezahrnování do výpočtu ročního koeficientu

Obchodní společnost, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, vykazovala v daňových přiznáních za jednotlivá zdaňovací období roku 2025 tyto údaje:

- základ daně u zdanitelných plnění v 21 % (ř. 1) 8 865 000 Kč
- z toho dodání dlouhodobého majetku (ř. 51, levý sl.) 850 000 Kč
- základ daně u zdanitelných plnění v 12 % (ř. 2) 635 000 Kč
- dodání zboží do jiného členského státu (ř. 20) 2 086 000 Kč
- vývoz zboží (ř. 22) 785 000 Kč
- osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně (ř. 50) 1 998 000 Kč
- z toho příležitostně finanční činnosti (ř. 51, pravý sl.) 363 000 Kč

Celková částka skutečněných plnění s nárokem na odpočet daně bude jako součet řádků 1 + 2 + 20 + 22 činit 12 371 000 Kč. Vypořádací koeficient za rok 2025 obchodní společnost vypočte v daňovém přiznání za prosinec 2025 jako podíl, v jehož čitateli bude částka 12 371 000 Kč snižena o údaj z levého sloupce řádku 51 (850 000 Kč), tj. 11 521 000 Kč, a ve jmenovateli součet 11 521 000 + řádek 50 (1 998 000 Kč) – pravý sloupec řádku 51 (363 000 Kč), tj. částka 13 156 000 Kč. Koeficient tedy po zaokrouhlení na celá procenta nahoru bude činit 11 521 000 : 13 156 000 × 100 = 88 %.

Do jmenovatele koeficientu se neuvádějí také dotace a příspěvky ze státních či územních rozpočtů, které nejsou úplatou za uskutečněná plnění. Tyto částky je třeba zohlednit při uplatňování odpočtu daně v poměrné výši podle § 75 zákona o DPH, jak bylo vysvětleno v předchozí části textu.

Z § 76 odst. 5 zákona o DPH vyplývá, že je-li hodnota ve jmenovateli podílu vypočteného podle předchozího § 76 odst. 3 zákona o DPH kladné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo záporné číslo, je koeficient 0 %. Je-li naopak hodnota ve jmenovateli tohoto podílu nula nebo záporné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo kladné číslo, je koeficient 100 %. Dlouhodobě se přitom uplatňuje zásada, podle níž se vypočtený koeficient považuje za roven 100 %, pokud je roven nebo vyšší než 95 %.



Příklad 9

Záporný čítel ročního koeficientu

Pokud by plátce v kalendářním roce 2025 vykázal v ř. 1 daňového přiznání vysoké záporné částky z důvodu oprav základu daně v základní sazbě daně 21 %, a to z důvodu snížení dříve uplatněné daně na výstupu, což by vedlo k zápornému součtu v čitateli ročního koeficientu, a ve jmenovateli ročního koeficientu by kladný údaj v řádku 50 převýšil zápornou částku v čitateli, koeficient by byl 0 %.

Podle § 76 odst. 6 zákona o DPH plátce nepočítá koeficient samostatně za každé zdaňovací období, ale pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích aktuálního kalendářního roku použije zálohový koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při ročním vypořádání odpočtu daně. Pokud plnění pro výpočet koeficientu za předcházející kalendářní rok neexistují, stanoví výši tohoto koeficientu plátce kvalifikovaným odhadem.

Dojde-li ke změně hodnoty koeficientu, za předcházející kalendářní rok na základě vyměření daně za poslední zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku, je plátce povinen použít novou hodnotu tohoto koeficientu pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši v aktuálním kalendářním roce od zdaňovacího období následujícího po zdaňovacím období, v němž platební výměr, kterým se vyměruje daň za poslední zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku, nabyl právní moci.

Použití pojmu „vyměření daně“ přitom pokrývá pouze „první“ vyměření za příslušné zdaňovací období, a nikoliv na základě dodatečného daňového přiznání. Smyslem úpravy je, aby do doby, než je „vyměřeno“ plátce používal zálohový koeficient podle údajů jím tvrzeňých, a teprve od doby, kdy nabude právní moci platební výměr za poslední zdaňovací

období kalendářního roku, používal nový zálohový koeficient vypočtený na základě údajů podle správce daně.

3.2 Roční vypořádání

Podle § 76 odst. 7 zákona o DPH plátce po skončení aktuálního kalendářního roku provede vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období tohoto roku, tj. tzv. vypořádávané období. Vypořádání se vypočte jako rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši vypočteným z údajů za vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání.

Vypořádání odpočtu daně plátce provede za poslední zdaňovací období vypořádávaného období. Částka vypořádání, která může být kladná či záporná, se uvádí v daňovém přiznání v ř. 53 v pravém sloupci. V levém sloupci tohoto řádku se uvádí v procentních bodech samotný vypořádací koeficient příslušného kalendářního roku. Postup při ročním vypořádání kráceného nároku na odpočet daně za rok 2025 v posledním zdaňovacím období tohoto kalendářního roku je vysvětlen v následujícím příkladu.



Příklad 10

Roční vypořádání kráceného nároku na odpočet daně

Obchodní společnost, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, uskutečňuje v rámci své ekonomické činnosti jak zdanitelná plnění, tak i osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně. Při ročním vypořádání, které prováděla v daňovém přiznání za prosinec 2024, vypočetla tato obchodní společnost roční koeficient ve výši 81 %. V průběhu roku 2025 používala tento koeficient jako zálohový koeficient pro krácení nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která používala v rámci své ekonomické činnosti jak pro účely svých zdanitelných plnění, tak i osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně.

V pravém sloupci ř. 46, kde se uvádí celková suma daně na vstupu u krácených plnění, a v pravém sloupci řádku 52, kde se uvádí vypočtená poměrná část odpočtu daně, vykázkala obchodní společnost v daňových přiznáních za jednotlivé měsíce 2024 tyto údaje (v Kč):

	řádek 46	řádek 52
1.	1 450 000	1 174 500
2.	1 400 000	1 134 000
3.	1 650 000	1 336 500
4.	1 980 000	1 603 800
5.	1 630 000	1 320 300
6.	1 600 000	1 296 000
7.	1 350 000	1 093 500
8.	1 250 000	1 012 500
9.	2 450 000	1 984 500
10.	2 400 000	1 944 000
11.	2 650 000	2 146 500
12.	2 980 000	2 413 800

Celkový nárok na odpočet daně u krácených plnění jako součet údajů z řádku 52 za celý rok 2025 činil 18 459 900 Kč.

Roční koeficient za rok 2025 vyšel obchodní společnosti ve výši 82 %. Nárok na odpočet daně u krácených plnění činí 18 687 800 Kč jako součin celkové sumy v řádku 46 (22 790 000 Kč) a ročního koeficientu (82 %). Rozdíl mezi vypočteným nárokem na odpočet daně u krácených plnění z údajů za celé vypořádávané období (18 687 800 Kč) a součtem uplatněných nároků na odpočet daně u krácených plnění v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání (18 459 900 Kč) činí +227 900 Kč. O tuto částku obchodní společnost zvýší dříve uplatněný nárok na odpočet daně u krácených plnění, tj. v pravém sloupci řádku 53 daňového přiznání za prosinec 2025 uvede částku (+227 900 Kč).

Podle § 76 odst. 8 zákona o DPH se pro případné vypořádání odpočtu daně v krácené výši při zrušení registrace postupuje obdobným způsobem jako při ročním vypořádání odpočtu

daně s tím, že vypořádávané období je od 1. 1. kalendářního roku, ve kterém došlo ke zrušení registrace, do dne zrušení registrace.

Dojde-li podle § 76 odst. 9 zákona o DPH po vypořádání odpočtu daně k opravě uskutečněných plnění za některé ze zdaňovacích období již vypořádaného roku, výše nároku na odpočet daně v krácené výši se přepočte novým vypořádacím koeficientem vypočteným z údajů za celé vypořádávané období s promítnutím všech oprav.

Z novelizovaného § 76 odst. 10 zákona o DPH obdobně jako v případě § 75 odst. 7 až 9 zákona o DPH vyplývá postup při zkracování nároku na odpočet daně u dlouhodobého majetku, na nějž byla před jeho dodáním poskytnuta úplata, ze které dodavateli vznikla povinnost přiznat daň a plátce uplatnil nárok na odpočet, a to jiném v kalendářním roce, než ve kterém pak byl v návaznosti na pořízení tohoto majetku uplatněn zbývající nárok na odpočet daně.

Podle tohoto odstavce plátce, který uplatnil odpočet daně z úplaty poskytnuté v souvislosti s pořízením dlouhodobého majetku, u kterého má nárok na odpočet daně v krácené výši, s použitím vypořádacího koeficientu v jiné výši než je výše vypořádacího koeficientu pro kalendářní rok pořízení tohoto majetku, zahrne do částky ročního vypořádání nároku na odpočet daně za rok, ve kterém byl tento dlouhodobý majetek pořízen, také rozdíl ve výši nároku na odpočet daně vyplývající z případného rozdílu mezi hodnotami vypořádacích koeficientů za příslušné roky. V případě, že plátce z takové poskytnuté úplaty neuplatnil nárok na odpočet daně v krácené výši, ale v souladu s tímto zákonem v plné výši, považuje se vypořádací koeficient u tohoto odpočtu za roven 100 %.

Prakticky to znamená, že je v tomto odstavci stanoveno provést vypořádání nároku na odpočet daně z přijaté úplaty na úroveň nároku uplatněného v roce pořízení majetku, proto-

že vypořádací koeficienty v roce přijetí úplaty a pořízení majetku se mohou lišit.



Příklad 11

Vypořádání kráceného nároku na odpočet ze zálohy

Obchodní společnost, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, zaplatila v prosinci 2024 zálohu na pořízení stroje, který jí byl dodán v lednu 2025. Stroj bude obchodní společnost využívat v rámci své ekonomické činnosti jak pro zdanitelná plnění, tak i pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně, a proto je povinna nárok na odpočet daně při jeho pořízení krátit koeficientem podle § 76 zákona o DPH. V roce 2024 činil roční koeficient 85 %, a proto odpočet ze zálohy činil pouze 85 % daně na vstupu z této zálohy. V lednu 2025 byl obchodní společností stroj dodán a doplatila požadovanou částku. Odpočet daně si z tohoto doplatku uplatnila obchodní společnost se zálohovým koeficientem, kterým byl roční koeficient za rok 2024, ve výši 85 %. Bude-li vypořádací koeficient za rok 2025 činit např. 79 %, bude odpočet daně z tohoto doplatku po zkrácení činit pouze 79 % z daně na vstupu. Zároveň s tím bude muset obchodní společnost původně uplatněný nárok na odpočet daně ze zálohy na pořízení stroje snížit také na úroveň ročního koeficientu roku 2025 (79 %), tj. nárok na odpočet se při ročním vypořádání za rok 2025 sníží jak z částky doplatku, tak i ze zálohy, z níž byl uplatněn odpočet odpovídající 85 %, a to na úroveň odpovídající 79 % daně na vstupu.

Obdobně plátce postupuje i v případě uplatnění odpočtu daně u každého jednotlivého přijatého plnění, které se stalo součástí pořízeného dlouhodobého majetku, tj. např. při postupném budování stavby jako dlouhodobého majetku.

3.3 Vykazování kráceného nároku na odpočet daně a ročního vypořádání v přiznání k DPH a v kontrolním hlášení

Uplatňuje-li plátce odpočet daně v krácené výši podle § 76 zákona o DPH, ve sloupci „základ daně“ v ř. 40 nebo 41 přiznání k DPH

vykazuje celý základ daně a ve sloupci „krácený odpočet“ vykazuje celou částku daně na vstupu. Krácení odpočtu potom provede plátcе sumárně v ř. 52 přiznání. Prakticky stejným způsobem plátcе vykazuje krácený nárok na odpočet daně v ř. 43 a 44 přiznání, kde se uvádí nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, z nichž přiznal daň v předchozích řádcích 3 až 13.

V části V. daňového přiznání se uvádějí údaje o plněních osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně a provádí se v něm zkracování nároku na odpočet daně. Hodnota plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně se vykazuje v ř. 50 přiznání. Do navazujícího ř. 51 se uvádí hodnota plnění, která se podle § 76 odst. 4 zákona o DPH nezahrnuje do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně, a to v levém sloupci plnění s nárokem na odpočet daně (např. dodání či poskytnutí dlouhodobého majetku) a v pravém sloupci plnění bez nároku (např. finanční činnosti). V ř. 52 se uvádí v levém sloupci zálohový koeficient, a to v celých procentech a v pravém sloupci se uvádí celkový nárok na odpočet daně v krácené výši, tj. celková částka kráceného odpočtu se vynásobí zálohovým koeficientem. V ř. 53 se uvádí vypořádací koeficient příslušného roku, a to také v procentech a v pravém sloupci se provádí roční vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění. Prakticky se zde uvádí, jak bylo vysvětleno v předchozím příkladu částka snižující nebo zvyšující nárok na odpočet daně uplatněný u krácených plnění v průběhu kalendářního roku.

Vybrané údaje o přijatých zdanitelných plněních ve standardním režimu zdanění, z nichž uplatňuje odpočet daně v krácené výši, vykazuje plátcе také v částech B. 2 a B. 3 kontrolního hlášení. V jednotlivých řádcích části B. 2 kontrolního hlášení uvede plátcе údaje o přijatých zdanitelných plněních, u kterých jako jejich příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou nad 10 000 Kč včetně daně.

V případě kráceného nároku na odpočet daně podle § 76 zákona o DPH se do kontrolního hlášení uvádí celá hodnota základu daně a daň uvedená na přijatém daňovém dokladu. Do sloupce 11 se uvede poznámka „NE“ označující, že nebyl použit výpočet odpočtu daně v poměrné výši. V kontrolním hlášení se tedy neuvádějí údaje o výpočtu odpočtu daně v krácené výši, které se vykazují pouze v příslušných řádcích daňového přiznání.

V části B. 3 kontrolního hlášení uvádí plátcе souhrnně údaje o přijatých zdanitelných plněních, u kterých jako jejich příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně v krácené výši s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně. Údaje se uvádějí do jednoho řádku hlášení kumulativně za celé sledované období a nijak se neoznačuje, že se jedná o krácený nárok na odpočet daně.

3.4 Zkracování odpočtu daně u neziskových organizací

Uskutečňují-li stát, kraj, obec, organizační složka státu, kraje či obce a další subjekty vymezené v § 5 odst. 4 zákona o DPH, které jsou plátcem daně, jak ekonomickou činností, tak i výkony veřejné správy, měly by podle výkladu Ministerstva financí prioritně při uplatňování nároku na odpočet daně přihlížet k účelu použití přijatých zdanitelných plnění. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH mají uvedené subjekty nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použijí výhradně pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Pokud přijatá zdanitelná plnění použijí výhradně pro výkony veřejné správy, nárok na odpočet daně u těchto přijatých zdanitelných plnění nemají. Pokud uvedené subjekty přijatá zdanitelná plnění použijí jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro výkony veřejné správy nebo jiné účely než ekonomickou činností, mají podle § 72 odst. 6 zákona o DPH nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost.

Uplatňování nároku na odpočet daně v poměrné výši by se tedy nemělo vztahovat na všechna přijatá zdanitelná plnění subjektu, který provádí výkony veřejné správy, ale jen na ta přijatá plnění, která jsou tímto subjektem použita pro uskutečnění ekonomických činností a současně pro výkony veřejné správy. U přijatých plnění použitých výhradně pro uskutečnění ekonomických činností by veřejnoprávní subjekt měl mít nárok na odpočet daně v plné výši, případně by tento nárok měl být v dalším kroku krácen koeficientem § 76 zákona o DPH, tj. v případě použití jak pro zdanitelná plnění, tak pro plnění osvobozená od daně.

Zákon o DPH nestanoví jednoznačný způsob, jaký by měl subjekt provádějící výkony veřejné správy použít při výpočtu nároku na odpočet daně v poměrné výši u přijatých plnění, která použije pro uskutečnění ekonomických činností a současně výkonů veřejné správy. Podle dřívější metodické informace Ministerstva financí je jednou z možných variant metoda, která vychází z podílu uskutečněných činností.

Principem této metody je, že se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jako součin daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění a poměru, který by měl být vyjádřen jako podíl, v jehož čitateli jsou činnosti, při jejichž uskutečňování se veřejnoprávní subjekt považuje za osobu povinnou k dani, a ve jmenovateli veškeré činnosti veřejnoprávního subjektu, tj. včetně výkonů veřejné správy.

Podle doporučení Ministerstva financí se tedy tento poměr vypočte jako podíl, v jehož čitateli je součet příjmů a výnosů (částek bez daně) za veškerá uskutečněná plnění a ve jmenovateli součet všech příjmů a výnosů, včetně příjmů z výkonů veřejné správy a dotací a příspěvků, které jsou určeny na výkony veřejné správy. Ve zdaňovacích obdobích běžného kalendářního roku se koeficient vypočte z před-

pokládaných (plánovaných) hodnot údajů za příslušný kalendářní rok. Po skončení kalendářního roku v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období příslušného kalendářního roku se provede případná oprava odpočtu daně podle příslušných odstavců § 75 zákona o DPH, jak bylo vysvětleno v předchozím textu.

Opravě odpočtu se může subjekt provádějící výkony veřejné správy legálně vyhnout, jestliže uplatní nárok na odpočet daně v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období roku. Poměrný koeficient potom vypočte z hodnot údajů skutečně dosažených v příslušném kalendářním roce. **Při použití tohoto koeficientu není důvod k opravě odpočtu daně.** Vypočtený poměrný koeficient se zaokrouhlí na dvě platná desetinná místa.

Podle výkladu Ministerstva financí je tento postup při uplatňování nároku na odpočet daně možno použít i u příspěvkových organizací, které jsou plátcí daně, a které vedle ekonomické činnosti provádějí i jiné činnosti, které nejsou ekonomickou činností, např. činnosti pro svého zřizovatele, který je veřejnoprávním subjektem a na které od něho **dostávají příspěvek**. Postup při uplatňování nároku na odpočet daně u příspěvkové organizace, která provádí jak činnost pro svého zřizovatele, tak i ekonomickou činnost, která je zdanitelným plněním tak i osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně je vysvětlen v následujícím příkladu.



Příklad 12

Zkracování nároku na odpočet daně u příspěvkové organizace

Příspěvková organizace, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, prováděla v roce 2025 jak činnosti pro svého zřizovatele, které nejsou ekonomickou činností a které má kryty příspěvkem od tohoto zřizovatele, který je veřejnoprávním subjektem, tak i ekonomickou činnost. V rámci této ekonomické činnosti jednak prodávala zboží a poskytovala