

Informace GFŘ k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží

Autoři: Michael Pleva, Adéla Gabrielová, Rödl & Partner Tax, k. s.

V praxi se může stát, že plátcí DPH svoje zboží neprodají, ale rozhodnou se ho darovat. Důvody mohou být různé – zlepšení pověsti společnosti, solidarita vůči druhým, snaha o vhodný marketing, či zbavení se zboží, které by za běžných okolností bylo již neprodejné. Ať už jsou tyto důvody jakékoliv, vždy je nutné pamatovat na možné dopady z hlediska DPH. V této souvislosti je zapotřebí vyřešit několik základních otázek. Mají plátcí nárok na odpočet DPH ze zboží, které darovali? Má se z bezúplatného plnění odvádět DPH na výstupu? A pokud ano, tak z jaké částky? V dnešním podcastu se na tuto problematiku podíváme podrobněji a vysvětlíme si, jak v takových případech správně prakticky postupovat.

Jako vodítko pro správný postup může sloužit nedávno vydaná informace Generálního finančního ředitelství k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží. Tato informace podrobně popisuje základní pravidla a postupy ve specifických případech, kdy plátce daně nejprve uplatní nárok na odpočet zboží v souladu se zákonem, a následně se toto zboží rozhodne darovat, tedy bezúplatně dodat.

Nejprve se pojďme zaměřit na otázku, zda má plátce nárok na uplatnění odpočtu z původně nakoupeného zboží. Vše záleží na skutečnosti, zda plátce primárně nakupuje zboží pro svoje podnikatelské účely, či naopak zboží pořizuje za účelem následného darování. Pokud již v době pořízení zboží tuší, že jej v budoucnu daruje, neměl by si nárok na odpočet DPH uplatňovat. V dané situaci totiž není splněn základní předpoklad pro uplatnění nároku na odpočet, a to, že je zboží pořízeno v rámci ekonomické činnosti a pro účely uskutečňování zdanitelných plnění. Pozitivní je, že v takových případech plátce nemá povinnost DPH odvádět na výstupu z bezúplatného dodání zboží, a proto nedojde na jeho straně ke dvojímu zdanění.

Běžně se však stává, že společnost nakoupí či vyrobí zboží v rámci své podnikatelské činnosti, a následně se ho rozhodne darovat. Představme si situaci mlékárny, která vyrábí jogurty s krátkou dobou expirace. Pokud se společnosti nepodaří všechny své produkty ve stanovené lhůtě prodat, bude muset prošlé potraviny náročně likvidovat. Nejenom z ekonomického hlediska může být vhodným řešením tyto potraviny darovat do potravinových bank. Jaké to má však dopady na DPH?

Podle zákona o DPH platí, že pokud byl u zboží původně uplatněn nárok na odpočet DPH a následně došlo k jeho darování, je nutné z darovaného zboží odvést daň na výstupu. Zde však vyvstává další otázka, a to, z jaké částky má být DPH odvedeno? Jelikož zboží nebylo prodáno, logicky se nelze řídit prodejní cenou. Při stanovení základu daně pak mohou nastat dvě varianty. První, a jednodušší z těchto variant, je, že se jedná o zboží, které plátce původně nakoupil a poté daroval. Druhá, poněkud komplikovanější varianta nastává, pokud plátce zboží získal jiným způsobem než koupí, zpravidla ho sám vyrobil.

V případě darování je základem daně původně nakoupeného zboží cena zboží, za kterou bylo pořízeno. Tato cena může být ještě následně upravena. Může být zvýšena o náklady na přeměnu či modernizaci, nebo naopak snížena o hodnotu fyzického a morálního opotřebení.

Z informace GFŘ taktéž vyplývá, že pro zjednodušení je možné vycházet z tržní, tedy reálné ceny zboží. V případě, že by aktuální tržní cena přesáhla pořizovací hodnotu zboží, bude se vycházet pouze z původní hodnoty.

Jak to však bude u zboží, které plátce sám nenakoupil, ale získal jej jinak? Podle informace GFŘ by v takovém případě měla být základem daně cena obdobného zboží. Může se však stát, že se bude jednat o velmi specifické zboží, které se například běžně na trhu nevyskytuje, a jeho cenu tak nelze snadno určit. V takovém případě musí plátce při stanovení základu daně vycházet z celkové výše původně vynaložených nákladů na pořízení zboží. Tato částka může být opět upravena o náklady související s přeměnou, zvelebením či modernizací. Zde je nutné zmínit, že tento výklad nedává konkrétní návod, jak cenu stanovit. Jinými slovy, informace GFŘ neudává, zda máme hledat cenu nákupní, či prodejní a na úrovni jakého obchodního stupně má plátce tuto cenu hledat. Jednoduše by se proto mohlo stát, že by plátce odvedl DPH z vyšší částky, než si původně nárokoval.

Specifickými případy mohou být situace, kdy stanovený základ daně bude mít velmi nízkou hodnotu, která se může dokonce blížit nule. V závislosti na způsobu stanovení základu daně je totiž nezbytné přihlížet i k aktuálnímu stavu zboží v okamžiku darování, k fázi prodejního procesu, situaci na trhu a podobně. Zpravidla se může jednat o potraviny s blížícím se datem spotřeby, hotová jídla při ukončení provozu, kosmetické, farmaceutické i drogistické výrobky, krmivo pro zvířata, vybrané výrobky stavební chemie a další, tedy obecně zboží podléhající rychlé zkáze.

Naopak nulový základ daně nemohou mít produkty, které jsou stále funkční a prodejné. Mezi toto zboží patří notebooky, mobilní telefony či kancelářský materiál. Zde by měl základ daně odpovídat tržní hodnotě.

Závěrem bychom vás rádi upozornili, že pokud budete v praxi odvádět DPH z bezúplatného plnění, doporučujeme tuto oblast detailně probrat s vaším daňovým poradcem. V případě jiného stanovení ceny, než je cena pořizovací, je také nezbytné si zajistit co nejvíce podpůrné dokumentace a důkazních prostředků, jinak se budete vystavovat riziku dodatečného doměrku ze strany finančního úřadu.

Kontrolní otázky:

- 1. Pokud plátce daně při pořízení zboží již ví, že jej hodlá v budoucnu darovat, může si uplatnit nárok na odpočet DPH?**

Ne, nárok na odpočet DPH v takovém případě uplatnit nesmí. Zároveň však nemusí z bezúplatného plnění odvádět daň na výstupu.

- 2. Co musí plátce daně udělat, pokud si již uplatnil nárok na odpočet DPH na zboží, které se následně rozhodl darovat?**

Takový plátce musí odvést DPH na výstupu.

- 3. Jakým způsobem bude určen základ daně u darovaného zboží, které bylo původně pořízeno nákupem?**

Jako cena zboží, za kterou bylo pořízeno. Tato cena může být upravena o náklady na přeměnu, zvelebení či modernizaci předmětného zboží nebo také snížena o hodnotu fyzického a morálního opotřebení.

Související odkazy:

- [zákon č. 235/2004 Sb.](#), o dani z přidané hodnoty
- [Informace GFŘ k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží](#), čj. 49530/23/7100-30116