



**Generální finanční ředitelství**  
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR08660419  
ESS

**Sekce metodiky a výkonu daní**

Č. j. 86122/19/7100-20116-050485

## **Informace GFŘ k opravě základu daně dle § 46 a násl. a opravě odpočtu daně dle § 74a ZDPH u nedobytných pohledávek**

### **Obsah**

1. Úvod .....	2
2. Základní vymezení .....	2
3. Podmínky opravy základu daně u věřitele .....	3
3.1 Nedobytné pohledávky .....	3
3.2 Omezení provedení opravy základu daně .....	4
3.3 Stavení lhůty pro provedení opravy základu daně .....	8
3.4 Stanovení výše opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky .....	11
3.5 Změna výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem .....	13
3.6 Dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky .....	15
3.7 Zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky .....	19
3.8 Opravné daňové doklady v případě nedobytné pohledávky .....	20
3.9 Opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatné zdanitelné plnění .....	20
3.10 Společné ustanovení pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky .....	23
4. Podmínky opravy odpočtu daně u dlužníka .....	23
5. Řízení zahájená do data účinnosti novely ZDPH .....	26
6. Závěr .....	27

## 1. Úvod

Generální finanční ředitelství (GFŘ) z důvodu jednotného postupu při uplatňování § 46 a násl. a § 74a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p. p. (dále jen „ZDPH“), vydává tuto informaci, která se týká pouze opravy základu daně u nedobytné pohledávky a opravy odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky.

## 2. Základní vymezení

Novela ZDPH (zákon č. 80/2019 Sb.), která nabyla účinnosti 1. 4. 2019, zavedla oprávnění věřitele provést opravu základu daně v případě pohledávek, které tuzemský zákonodárce považuje za nedobytné<sup>1</sup>. Mezi takovéto pohledávky jsou zařazeny pohledávky za zdanitelná plnění (nesmí se jednat o plnění osvobozená od daně, nebo o plnění, která nejsou předmětem daně).

Novela ZDPH dále zrušila<sup>2</sup> možnost provedení opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení dle § 44 ZDPH ve znění účinném do 31. 3. 2019, které vznikly po účinnosti této novely ZDPH. Vznikla-li pohledávka věřitele (bylo uskutečněno zdanitelné plnění) před účinností této novely ZDPH, přičemž bylo insolvenční řízení zahájeno od nabytí účinnosti této novely ZDPH (tj. od 1. 4. 2019), pak již podle § 44 ZDPH ve znění účinném do 31. 3. 2019 postupovat také nelze. Možnost provedení opravy základu daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení a jejich podmínky jsou nově koncipovány v § 46 odst. 1 písm. c) ZDPH. § 46 novelizovaného ZDPH neumožňuje provedení opravy základu daně v případě změny výše pohledávky na základě schválení reorganizačního plánu dlužníka. Oprava základu daně v případě schválení reorganizačního plánu, jehož důsledkem je oprava základu daně u pohledávky, se řídí zejména § 42 ZDPH, konkrétně § 42 odst. 1 písm. f) ZDPH. I před účinností novely ZDPH se v tomto případě taktéž postupovalo dle § 42 ZDPH.

Novela ZDPH označila za věřitele<sup>3</sup> plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění vůči jinému plátcí, z něhož mu vznikla povinnost přiznat daň, tuto daň přiznal, přičemž neobdržel úplatu nebo její část za toto plnění a jehož právo na plnění z pohledávky nezaniklo. Novela ZDPH

---

<sup>1</sup> Viz část 3. této informace.

<sup>2</sup> S výjimkou případů, na které dopadá přechodné ust. č. 7 v čl. VI zákona č. 80/2019 Sb., a které jsou uvedeny v části 5 této informace

<sup>3</sup> Viz § 46 odst. 6 ZDPH

rovněž vymezila dlužníka<sup>4</sup>, kterým je plátce, jenž přijal od věřitele zdanitelné plnění, za které nebyla poskytnuta úplata případně její část.

Za věřitele a dlužníka se rovněž považují jejich právní nástupci<sup>5</sup>.

### 3. Podmínky opravy základu daně u věřitele

#### 3.1 Nedobytné pohledávky

Nedobytnými pohledávkami, u nichž je umožněno provedení opravy základu daně, se dle § 46 odst. 1 ZDPH rozumí pohledávky ze zdanitelných plnění, pokud

- a) jsou vymáhány v exekučním řízení podle zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád), a o změně dalších zákonů, ve znění p. p. (dále jen „EŘ“), a v rámci tohoto řízení nebyla takováto pohledávka dosud zcela vymožena, přičemž od vydání prvního exekučního příkazu v tomto řízení uplynuly nejméně 2 roky<sup>6</sup>.
- b) byly vymáhány v exekučním řízení, a tato exekuce byla zastavena pro nemajetnost dlužníka<sup>7</sup>,
- c) se dlužník nachází v insolvenčním řízení podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění p. p. (dále jen „IZ“)<sup>8</sup> a insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka nebo o přeměně reorganizace v konkurs, schválil oddlužení<sup>9</sup>, nebo zastavil insolvenční řízení<sup>10</sup>,

---

<sup>4</sup> Viz § 46 odst. 7 ZDPH.

<sup>5</sup> V tomto smyslu viz zejména § 239 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p. p., § 174 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění p. p., § 1 a násl. zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění p. p., § 27 odst. 7 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění p. p., § 5 odst. 2 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění p. p., § 7 a 8 zákona č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění p. p.

<sup>6</sup> Nicméně ZDPH neumožňuje provedení opravy základu daně u pohledávky vymáhané v exekučním řízení, pokud exekuci není možné provést. Exekuci není možné provést, zejména v případě bylo-li vůči dlužníku zahájeno insolvenční řízení.

<sup>7</sup> Viz § 55 EŘ.

<sup>8</sup> Novela ZDPH umožňuje provedení opravy základu daně ještě pod podmínkou, že 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.

<sup>9</sup> Ze zprávy pro oddlužení musí být zřejmé, že pohledávka ze zdanitelného plnění nebude zcela nebo zčásti uspokojena.

<sup>10</sup> Insolvenční řízení bylo zastaveno z důvodu zamítnutí, odmítnutí nebo zpětvzetí návrhu na povolení oddlužení, neschválení oddlužení nebo zrušení schváleného oddlužení, pokud bylo 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 některé z výše uvedených řízení (exekuční řízení, insolvenční řízení nebo řízení o pozůstalosti), přičemž věřitel uplatnil svá procesní práva<sup>11</sup> směřující k uspokojení pohledávky, nicméně doposud nenastaly všechny skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně a uplynulo 5 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění<sup>12</sup>.

Opravu základu daně a daně v případě nedobytné pohledávky u věřitele je nutné uvést do části A.4. Kontrolního hlášení a do řádku 1 nebo 2 daňového přiznání k DPH a současně je nutné do řádku 33 daňového přiznání k DPH uvést výši daně, o kterou se snižuje nebo zvyšuje daň za situace opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky.

**V XML struktuře kontrolního hlášení účinné od 1. 10. 2019 nabývá v části A.4. položka „Opravy u nedobytné pohledávky“ hodnot:**

**"N" – nejedná se o opravu nedobytné pohledávky**

**"P" – jedná se o opravu podle § 46 a násl. ZDPH**

**"A" – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019**

**V případě výběru volby:**

**"P" – jedná se o opravu podle § 46 a násl. ZDPH** věřitel v řádku KH vyplní hodnoty opravy základu daně a související daně (a další nezbytné položky řádku)

**"A" – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019** věřitel v řádku KH vyplní pouze hodnoty opravy daně (a další nezbytné položky řádku), položka „základ daně“ bude pro tuto volbu zneprístupněna.

## **3.2 Omezení provedení opravy základu daně**

Na tomto místě je nutné zdůraznit, že **rozhodne-li se věřitel pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, je povinen vystavit opravný daňový doklad**, protože podle § 46e ZDPH se jedná o povinnost věřitele, nikoli o jeho oprávnění.

---

<sup>11</sup> Zejména je pohledávka vymáhána na základě exekučního příkazu, přihlášena do insolvenčního řízení a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží, přičemž byly splněny podmínky § 46 odst. 1 písm. c) bodů 1 až 3 ZDPH, nebo je součástí pozůstalosti dlužníka.

<sup>12</sup> Viz § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH.

Opravu základu daně u nedobytné pohledávky nelze dle § 46 odst. 3 ZDPH provést, pokud

- a) věřitel a dlužník jsou<sup>13</sup> nebo ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění byli
  - a. kapitálově spojenými osobami<sup>14</sup>,
  - b. osobami blízkými<sup>15</sup>,
- b) věřitel a dlužník jsou nebo ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění byli společníky téže společnosti dle § 2716 a násl. OZ a toto plnění bylo uskutečněno na základě příslušné společenské smlouvy,
- 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,
- d) oprava základu daně již byla provedena z jiného důvodu uvedeného v § 46 odst. 1 ZDPH, a to v rozsahu, v jakém byla tato oprava a opravy s ní související provedeny,
- e) oprava základu daně již byla provedena z jiného důvodu uvedeného v § 46 odst. 1 ZDPH, a to v rozsahu, v jakém byla tato oprava a opravy s ní související provedeny,
- f) dlužník není věřiteli dostatečně znám<sup>16</sup>,
- g) věřitel nejpozději k datu<sup>17</sup> 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,
- h) věřitel neopravil základ daně podle § 42 ZDPH v případě přeměny reorganizace v konkurs poté, co na základě schválení reorganizačního plánu opravil základ daně podle § 42 ZDPH, nebo
- i) dlužník přestal být plátcem<sup>18</sup>.

---

<sup>13</sup> Tj. ke dni, kdy se oprava považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné (srov. § 46f ZDPH).

<sup>14</sup> Za kapitálově spojené osoby se považují osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje nebo ke dni uskutečnění zdanitelného plnění představoval alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob.

<sup>15</sup> Osoba blízká je příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle jiného zákona upravujícího registrované partnerství (dále jen „partner“); jiné osoby v poměru rodinném nebo obdobném se pokládají za osoby sobě navzájem blízké, pokud by újmu, kterou utrpěla jedna z nich, druhá důvodně pociťovala jako újmu vlastní. Má se za to, že osobami blízkými jsou i osoby sešvagrené nebo osoby, které spolu trvale žijí (srov. § 22 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „OZ“)).

<sup>16</sup> Věřitel není schopen dlužníka natolik jednoznačně označit, aby mohl uplatnit svá procesní práva směřující k uspokojení pohledávky.

<sup>17</sup> K datu dodání zboží nebo poskytnutí služby, případně před tímto datem.

<sup>18</sup> Viz § 46 odst. 3 písm. h) ZDPH.

Nicméně v tomto kontextu je nutné zmínit, že Soudní dvůr EU<sup>19</sup> shledal, že tuzemská právní úprava, která byla účinná před novelou ZDPH a neumožňovala v případě, přestal-li dlužník v mezidobí od uskutečnění původního zdanitelného plnění do splnění podmínek pro opravu výše daně za dlužníky v insolvenčním řízení dle § 44 ZDPH ve znění účinném před novelou ZDPH být plátcem daně, opravy základu daně a výše daně, je v rozporu s čl. 90 a 273 směrnice o DPH<sup>20</sup>. Na základě toho je nutné konstatovat, že v případě, kdy věřitel i dlužník byli plátcí daně v době, kdy se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, načež v mezidobí od uskutečnění původního zdanitelného plnění do splnění podmínek pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky dle § 46 a násl. ZDPH dlužník přestal být plátcem daně, je věřitel oprávněn k provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky za současného splnění všech ostatních podmínek § 46 a násl. ZDPH, a to i přes to, že text § 46 odst. 3 písm. h) ZDPH tuto možnost výslovně vylučuje. Pouze pro úplnost je nutné upozornit na skutečnost, že závěr výše uvedeného rozsudku Soudního dvora EU nelze vztáhnout na případy, kdy věřitel je plátcem daně a dlužník nebyl plátcem daně v době, kdy se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, a tudíž opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky nemůže věřitel provést, nebyl-li dlužník v době, kdy se uskutečnilo původní zdanitelné plnění plátcem daně.

Opravu základu daně nebo dodatečnou opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, která má za následek snížení základu daně nebo snížení opraveného základu daně, uvádí věřitel vždy samostatně v řádném daňovém přiznání k DPH, přičemž provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky je omezeno lhůtou 3 let dle § 46 odst. 4 ZDPH, nebo v případě dodatečné opravy základu daně lhůtou 5 let dle § 46c odst. 6 ZDPH. Věřitel je tedy oprávněn v této prekluzivní lhůtě provést opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, což v praxi znamená, že změnu základu daně musí vykázat v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty<sup>21</sup> a současně v této lhůtě doručit opravný daňový doklad dlužníkovi<sup>22</sup>. Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky u věřitele se uvádí do řádného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období, ve kterém doručil opravný daňový doklad dlužníkovi.

---

<sup>19</sup> Viz rozsudek Soudního dvora EU ze dne 8. května 2019, A-PACK CZ, C-127/18, EU:C:2019:377.

<sup>20</sup> Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

<sup>21</sup> Viz § 100 ZDPH.

<sup>22</sup> V tomto smyslu viz §46f odst. 1 písm. a) nebo b) ZDPH.

**Příklad na vykázání opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky v daňovém přiznání k DPH**

*U věřitele byly splněny podmínky pro provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky vedoucí ke snížení základu daně. Věřitel je plátcem DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím. Věřitel vykázal změnu základu daně v případě nedobytné pohledávky v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za měsíc leden 2020, přičemž v témže měsíci doručil opravný daňový doklad dlužníkovi.*

**Řešení**

*Věřitel uvede opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky v řádném daňovém přiznání k DPH za měsíc leden 2020, přičemž daňové přiznání se podává do 25. února 2020.*

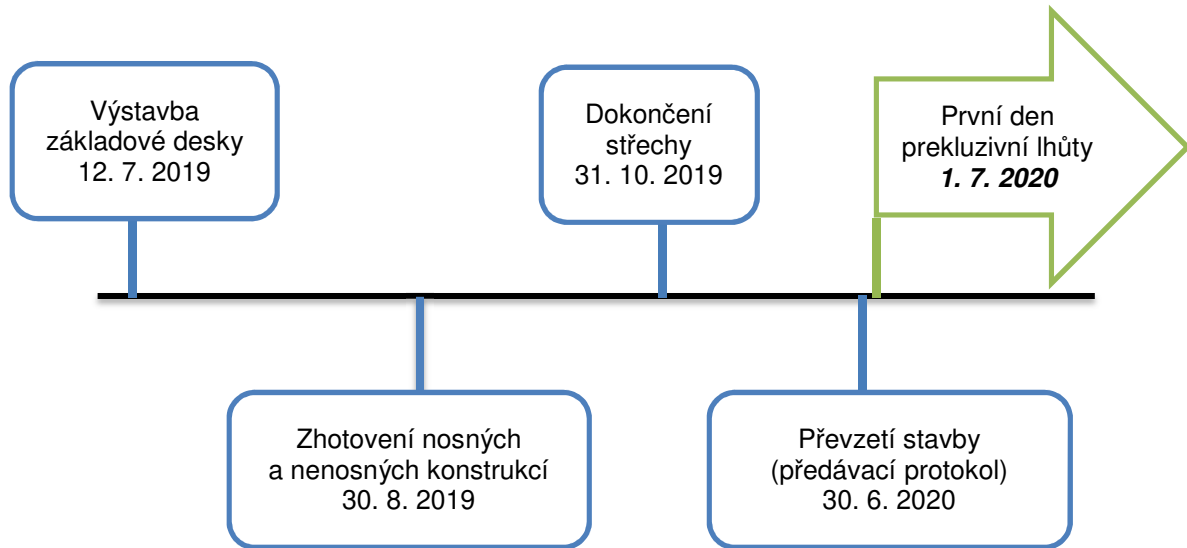
Opravu základu daně nebo dodatečnou opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, která má za následek zvýšení opraveného základu daně, uvádí věřitel vždy samostatně v řádném daňovém přiznání k DPH, přičemž je věřitel pro provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky omezen lhůtou 3 let dle § 46 odst. 4 ZDPH, nebo 5 let dle § 46c odst. 6 ZDPH. Opravu je věřitel v těchto případech povinen uvést do řádného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období, ve kterém nastaly dle § 46f odst. 1 písm. c) a d) ZDPH skutečnosti rozhodné pro provedení příslušné opravy.

**Příklad na posouzení 3 leté lhůty pro opravu základu daně u dílčích plnění a celkového díla**

*Plátce uzavřel dne 11. 4. 2019 smlouvu o dílo, na základě které byla poskytována dílčí plnění spočívající ve výstavbě základové desky (12. 7. 2019), zhotovení nosných a nenosných konstrukcí (30. 8. 2019), dokončení střechy (31. 10. 2019) a dokončení stavby (30. 6. 2020). Dne 30. 6. 2020 současně došlo k převzetí celkového díla odběratelem.*

**Řešení**

*Začátek běhu 3 leté lhůty pro opravu základu daně se podle § 46 odst. 4 písm. b) ZDPH odvíjí od převzetí celkového díla dne 30. 6. 2020. U dílčích plnění se počátek běhu prekluzivní lhůty odvíjí rovněž od převzetí celkového díla, tj. od 30. 6. 2020. V tomto případě lze opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky provést nejpozději do 3. 7. 2023, přičemž rozhodným dnem je 30. 6. 2020.*



### 3.3 Stavení lhůty pro provedení opravy základu daně

Lhůta pro opravu základu daně se při splnění podmínek dle § 46 odst. 5 ZDPH staví, tj. po dobu zde uvedených řízení prekluzivní lhůta neběží. Lhůta pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46 odst. 5 ZDPH neběží

- a) po dobu exekučního řízení vedeného za účelem vymožení pohledávky věřitele,
- b) po dobu insolvenčního řízení, ve kterém se věřitel domáhá uspokojení pohledávky,
- c) po dobu řízení o pozůstalosti, ve kterém se věřitel domáhá uspokojení pohledávky,
- d) 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 § 46 odstavce 1 písm. a) až d) ZDPH svá procesní práva směřující k uspokojení pohledávky, nebo
- e) 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.

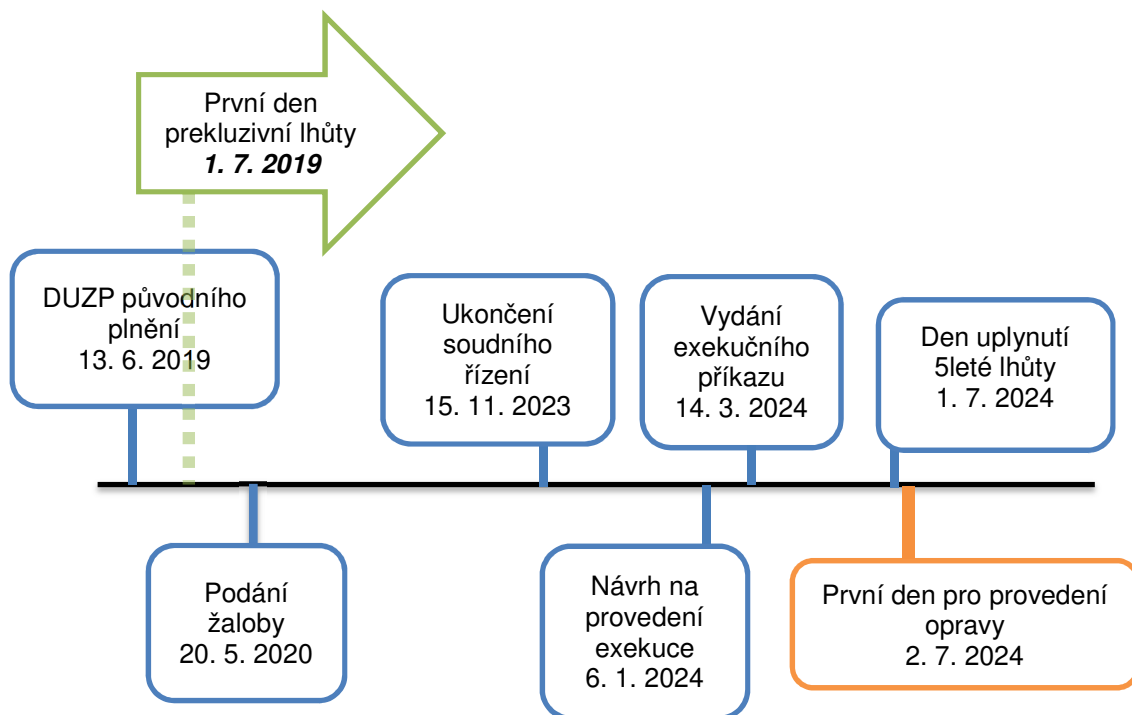
Je-li zahájeno správní, soudní nebo rozhodčí řízení, jež staví běh lhůty pro opravu základu daně podle § 46 odst. 5 písm. d) ZDPH, pak lhůta, která započala přede dnem nabytí účinnosti novely ZDPH, je stavena až ode dne nabytí účinnosti novely ZDPH<sup>23</sup>.

<sup>23</sup> Srov. přechodné ustanovení v čl. VI bodu 9 zákona č. 80/2019 Sb.



**Příklad na provedení opravy základu daně dle § 46 odst. 1 písm. a) a e) ZDPH**

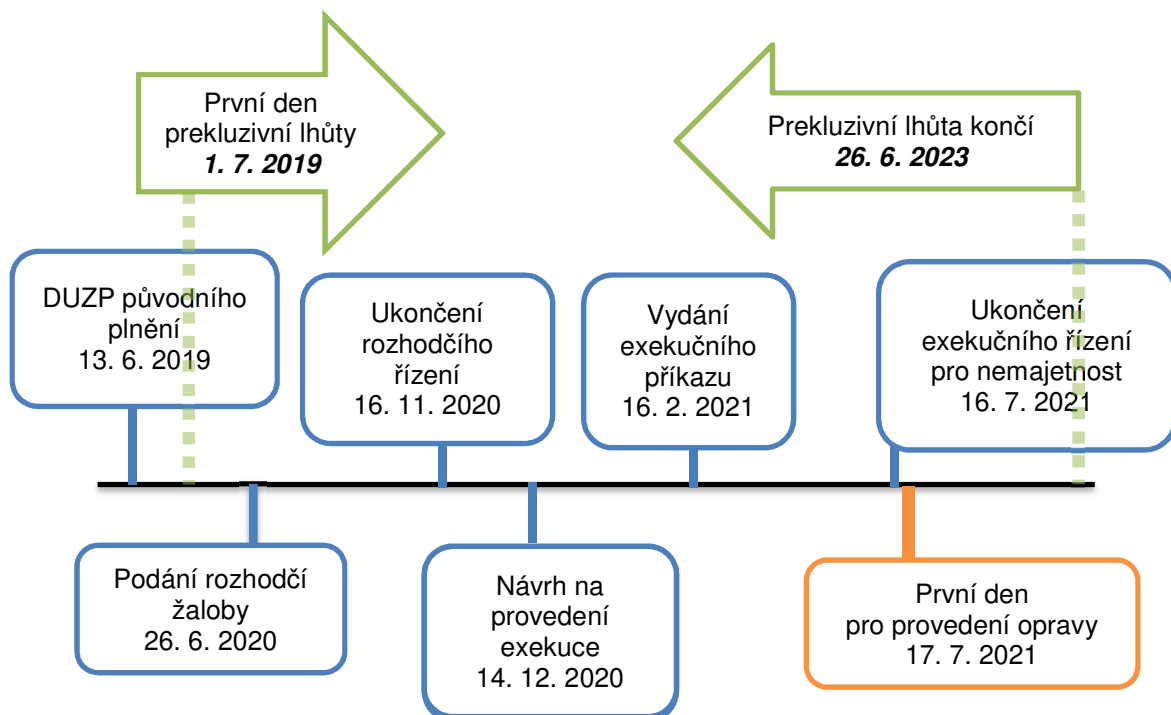
Věřitel je plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím. Původní zdanitelné plnění, z něhož vznikla pohledávka, bylo uskutečněno 13. 6. 2019. Rozhodným dnem pro opravu základu daně je 30. 6. 2019 (konec zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění). Lhůta pro provedení opravy základu daně končí dle § 46 odst. 4 ZDPH bez dalšího dnem 1. 7. 2022. Dne 20. 5. 2020 však podal věřitel žalobu k obecnému soudu na určení pohledávky, což má za následek stavení lhůty. Dne 15. 11. 2023 bylo pravomocně ukončeno soudní řízení. Dne 6. 1. 2024 podal věřitel návrh na provedení exekuce (i po dobu tohoto řízení se lhůta staví). Dne 14. 3. 2024 byl vydán soudním exekutorem exekuční příkaz, kterým soudní exekutor určil způsob provedení exekuce prodejem věcí dlužníka, přičemž exekucí měly být postiženy zásoby dlužníka. Opravu základu daně dle § 46 odst. 1 písm. a) ZDPH by bylo možné provést nejdříve 16. 3. 2026 (až tento den jsou splněny veškeré podmínky pro provedení opravy základu daně podle tohoto ustanovení), nicméně vzhledem k ustanovení § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH bude možné opravu základu daně provést již ke dni 2. 7. 2024, protože dosud neskončilo exekuční řízení a dne 1. 7. 2024 uplyne 5 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění (lhůtu 5 let dle § 46 odst. 1) písm. e) ZDPH žádné řízení nestaví). Opravu základu daně bude možné uvést po splnění všech zákonných podmínek do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se oprava základu daně považuje za uskutečněnou podle § 46f (samozřejmě musí být v tomto období doručen opravný daňový doklad dlužníkovi).



**Příklad na opravu základu daně dle § 46 odst. 1 písm. b) ZDPH**

Věřitel je plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím. Původní zdanitelné plnění, z něhož vznikla pohledávka, bylo uskutečněno 13. 6. 2019. Rozhodným dnem pro běh lhůty pro opravu základu daně je 30. 6. 2019. Obecná lhůta pro provedení opravy základu daně končí dle § 46 odst. 4 ZDPH bez dalšího dnem 1. 7. 2022. Dne 26. 6. 2020 však podal věřitel žalobu k rozhodčímu soudu o určení pohledávky, což má za následek stavení lhůty. Dne 16. 11. 2020 bylo pravomocně ukončeno rozhodčí řízení. Dne 14. 12. 2020 podal věřitel návrh na provedení exekuce. Dne 16. 2. 2021 byl vydán soudním exekutorem exekuční příkaz, kterým soudní exekutor určil způsob provedení exekuce prodejem věcí dlužníka, přičemž exekucí měly být postiženy zásoby dlužníka. Dne 16. 7. 2021 bylo pravomocně ukončeno exekuční řízení pro nemajetnost dlužníka. Opravu základu daně dle § 46 odst. 1 písm. b) ZDPH by bylo možné provést nejdříve 17. 7. 2021 (až tento den jsou splněny veškeré podmínky pro provedení opravy základu daně). Opravu základu daně bude tedy možné uvést po splnění všech zákonných podmínek do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se oprava základu daně považuje za uskutečněnou podle § 46f ZDPH (samozřejmě musí být v tomto období dlužníkovi doručen opravný daňový doklad).

Lhůta pro opravu základu daně uplyne dnem 26. 6. 2023, protože po dobu rozhodčího řízení a exekučního řízení se lhůta staví (v souladu s § 46 odst. 5 písm. a) a d) ZDPH lhůta neběžela 144 dnů po dobu rozhodčího řízení a 215 dnů po dobu exekučního řízení).



### 3.4 Stanovení výše opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky

Výše opravy základu daně dle § 46 odst. 1 a 2 ZDPH je upravena v § 46a ZDPH a závisí na druhu řízení, které je za účelem uspokojení pohledávky ze zdanitelného plnění vedeno. Dle § 46a odst. 1 ZDPH se oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky provede

- a) v případě exekučního řízení ve výši základu daně stanoveného z neobdržené úplaty za zdanitelné plnění, která nebyla v exekučním řízení vymožena,
- b) v případě prohlášení konkursu na majetek dlužníka nebo při přeměně reorganizace v konkurs ve výši základu daně stanoveného z neobdržené úplaty za zdanitelné plnění,
- c) v případě schválení oddlužení ve výši základu daně stanoveného z předpokládané neobdržené úplaty podle zprávy pro oddlužení,
- d) v případě zastavení insolvenčního řízení ve výši základu daně stanoveného z neobdržené úplaty za zdanitelné plnění,
- e) v případě smrti dlužníka ve výši základu daně stanoveného z neobdržené úplaty za zdanitelné plnění na základě výsledku skončeného řízení o pozůstalosti; opravu základu daně nelze provést do výše, v jaké povinnost k úhradě dluhů věřitele přešla na dědice,
- f) v případě opravy základu daně podle § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH ve výši základu daně stanoveného z neobdržené úplaty za zdanitelné plnění určené kvalifikovaným odhadem na základě dosavadního výsledku a průběhu příslušného řízení.

Pokud však věřitel obdržel v souvislosti s pojištěním nebo zajištěním pohledávky částku v peněžních prostředcích nebo hodnotu nepeněžitého plnění, neobdržená úplata se při stanovení výše základu daně v souladu s ustanovením § 46a odst. 2 ZDPH sníží o částku nebo hodnotu, kterou věřitel takto obdržel.

Níže uvedené příklady obsahují částky základu daně bez daně, není-li dále uvedeno jinak.

#### **Příklad opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky**

*U věřitele jsou splněny podmínky § 46 odst. 1 písm. a) ZDPH. Původní výše pohledávky (včetně daně - základní sazba 21 %) byla 145 200 Kč (tj. základ daně 120 000 a 25 200 daň). Exekutor vymohl na dlužníkovi částku 102 850 Kč (tj. základ daně 85 000 a 17 850 daň). Věřitel získal v souvislosti s pojištěním pohledávky 14 520 Kč (tj. základ daně 12 000 a 2 520 daň).*

### Řešení

*Neobdržená úplata, která činí 42 350 Kč (145 200 Kč – 102 850 Kč), se sníží o přijaté pojistné plnění (42 350 Kč – 14 520 Kč = 27 830 Kč). Neobdržená úplata ve výši 27 830 Kč<sup>24</sup> je podkladem pro výpočet základu daně, který se z ní stanoví odečtením daně vypočtené způsobem uvedeným v § 37 písm. b) ZDPH. Věřitel je tedy oprávněn provést opravu (snížení) základu daně o 23 000 Kč (daň 4 830 Kč).*

*Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně - 23 000 a daň – 4 830; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota + 4 830, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH.*

Nastanou-li ve lhůtě pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky skutečnosti umožňující provést další opravu základu daně dle § 46 odst. 1 písm. a) až d) ZDPH, přičemž touto opravou dojde ke snížení nebo naopak ke zvýšení opraveného základu daně, je tato okolnost řešena v § 46 odst. 2 ZDPH. Například se bude jednat o situace, kdy dojde k opravě základu daně v případě nedobytné pohledávky dle § 46 odst. 1 písm. a) ZDPH (ve výši stanovené z neobdržené, tj. nevymozžené úplaty), poté je zahájeno insolvenční řízení dlužníka, přičemž úpadek dlužníka je řešen oddlužením a ve zprávě pro oddlužení se předpokládá částečné uspokojení pohledávky, tj. nastaly jiné důvody uvedené v § 46 odst. 1 ZDPH (v tomto případě podle § 46 odst. 1 písm. c) bodu 2. ZDPH), které v daném případě mají za následek zvýšení opraveného základu daně. Za těchto okolností je věřitel podle § 46 odst. 2 písm. a) ZDPH povinen provést další opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky a současně dle § 46a odst. 8 ZDPH se přihlédne k již provedené opravě. Provedl-li tedy věřitel opravu základu daně dle výše uvedeného (z důvodu exekučního řízení) a následně jsou splněny podmínky pro provedení další opravy základu daně (z důvodu oddlužení), pak je věřitel povinen při stanovení výše této další opravy základu daně zohlednit veškeré změny základu daně provedené předešlou opravou základu daně a opravami nebo změnami s ní souvisejícími.

V případě, že je v rámci přezkoumání přihlášených pohledávek pohledávka věřitele zjištěna v jiné výši, než jak byla přihlášena, je nutné v případě opravy základu daně vycházet z hodnoty pohledávky zjištěné na přezkumném jednání nebo při přezkumu provedeném insolvenčním správcem v oddlužení. Obdobně se postupuje i v případě, že se jedná o pohledávku, která je přezkoumávána v rámci likvidace pozůstalosti<sup>25</sup>.

<sup>24</sup> § 46a odst. 1 písm. a) ZDPH po snížení dle § 46a odst. 2 ZDPH

<sup>25</sup> Srov. § 46a odst. 5 ZDPH.

Pokud si věřitel s dlužníkem sjednal úplatu za zdanitelné plnění, která svým charakterem bez ekonomického opodstatnění je zcela zjevně odchylná od obvyklé ceny<sup>26</sup>, pak je věřiteli umožněno provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jen do výše základu daně stanoveného z této obvyklé ceny<sup>27</sup>. Neopodstatněná výše úplaty za zdanitelné plnění zjevně odchylná od obvyklé ceny může naznačovat samotnou vykonstruovanost plnění, které tak může být zbaveno hospodářské reality, přičemž takováto plnění se zpravidla uskutečňují pouze za účelem získání daňového zvýhodnění<sup>28</sup>. Takovéto opravy základu daně u uměle navýšených cen nejsou tudíž zákonem s ohledem zejména na judikaturu Soudního dvora EU a NSS umožněny. Neopodstatněná výše úplaty může nastávat zejména za situace, kdy si věřitel s dlužníkem sjednají např. cenu za dodání určitého zboží ve výši 150 000 Kč. Cena obdobného zboží se pohybuje v rozmezí 80 až 100 000 Kč, a věřitel není schopen doložit, případně věrohodně vysvětlit, z jakého důvodu je cena 150 000 Kč adekvátní dodanému zboží. Ekonomicky racionálně jednajícím subjekt by měl být schopen doložit, že cena 150 000 Kč za dodané zboží je adekvátní (např. jedná se o výrazně kvalitnější zboží, než je na trhu, součástí ceny jsou i záruční příp. pozáruční služby).

Pakliže věřitel chybně stanovil základ daně u původního zdanitelného plnění, je oprávněn opravit základ daně u nedobytné pohledávky pouze do výše základu daně, který měl být stanoven správně.

Při provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky za situace, kdy věřitel provedl opravu základu daně<sup>29</sup>, opravu výše daně<sup>30</sup> nebo opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky<sup>31</sup>, je nutné vyjít při provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky z opraveného základu daně nebo opravené výše daně<sup>32</sup>.

### **3.5 Změna výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem**

Oprava základu daně určená kvalifikovaným odhadem se provádí při splnění okolností uvedených v § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH.

---

<sup>26</sup> Obvyklá cena se určuje ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

<sup>27</sup> Srov. § 46a odst. 6 ZDPH, přičemž stanovení obvyklé ceny je uvedeno v § 36 odst. 14 ZDPH.

<sup>28</sup> V tomto smyslu viz zejména rozsudky Soudního dvora EU C-255/02 Halifax a další; C-653/11 Newey, jakož i C-251/16 Cussens a další; a dále zejména rozsudky NSS č. j. 8 Afs 43/2013-52; č. j. 6 Afs 60/2014-56; čj. 9 Afs 47/2014-74, jakož i 9 Afs 160/2017-67.

<sup>29</sup> Oprava základu daně dle § 42 ZDPH.

<sup>30</sup> Oprava výše daně dle § 43 ZDPH.

<sup>31</sup> Oprava dle § 46 ZDPH.

<sup>32</sup> Srov. § 46a odst. 8 ZDPH.

Věřiteli je v § 46b ZDPH uložena povinnost změnit výši opravy základu daně, kterou provedl na základě svého kvalifikovaného odhadu<sup>33</sup>, pokud nastaly skutečnosti zakládající oprávnění k provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46 odst. 1 písm. a) až d) ZDPH přičemž z těchto skutečností vyplývá, že skutečná výše základu daně stanoveného z neobdržené úplaty neodpovídá výši opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem<sup>34</sup>. Změnu výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem je věřitel v takovém případě povinen provést vždy s výjimkou případů, kdy absolutní hodnota rozdílu mezi skutečnou výší opravy základu daně a výší opravy určené kvalifikovaným odhadem je nižší než 1 000 Kč<sup>35</sup>.

Výpočet je možné uskutečnit podle níže uvedeného vzorce

$$x - y = z$$

kde  $x$  je skutečná výše opravy základu daně,  $y$  je výše opravy určená kvalifikovaným odhadem a  $z$  je hodnota rozdílu. Je-li  $z$  kladné, pak věřitel zvýší výši opravy základu daně o absolutní hodnotu  $z$ . Je-li  $z$  záporné, pak věřitel sníží výši opravy základu daně o absolutní hodnotu  $z$ <sup>36</sup> (je-li absolutní hodnota  $z$  menší než 1 000 Kč oprava se neprovede).

### **Příklad na zvýšení výše opravy základu daně**

*Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH opravu základu daně s tím, že základ daně snížil v souladu s § 46a odst. 1 písm. f) ZDPH ve výši určené kvalifikovaným odhadem o 150 000 Kč (oprava základu daně byla uvedena v daňovém přiznání k DPH a v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně – 150 000 a daň – 31 500), přičemž plnění podléhalo základní sazbě daně. Oprava byla provedena kvalifikovaným odhadem, neboť byl veden soudní spor o výši pohledávky. Následně byly splněny veškeré podmínky pro provedení opravy základu daně dle § 46 odst. 1 písm. b) ZDPH, přičemž oprava základu daně může být provedena z celé neuhrazené pohledávky, která byla 302 500 Kč (tj. základ daně 250 000 a 52 500 daň).*

### **Řešení**

*Dosazením do vzorce ( $250\,000 - 150\,000 = 100\,000$ ) je zjištěno, že hodnota  $z$  je kladná a dosahuje výše 100 000 Kč. Věřitel je tedy povinen provést zvýšení výše opravy základu*

<sup>33</sup> Viz § 46a odst. 1 písm. f) ve vazbě na § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH

<sup>34</sup> Srov. § 46b odst. 1 ZDPH.

<sup>35</sup> Srov. § 46b odst. 2 ZDPH.

<sup>36</sup> Srov. § 46b odst. 3 ZDPH.

daně o 100 000 Kč (oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně – 100 000 a daň – 21 000; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota + 21 000, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH).

### **Příklad na snížení výše opravy základu daně**

Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH opravu základu daně s tím, že základ daně snížil v souladu s § 46a odst. 1 písm. f) ZDPH ve výši určené kvalifikovaným odhadem o 75 000 Kč (oprava základu daně byla uvedena v daňovém přiznání k DPH a v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně – 75 000 a daň – 15 750), přičemž plnění podléhalo základní sazbě daně. Původní výše základu daně u zdanitelného plnění byla 95 000 Kč. Následně byly splněny veškeré podmínky pro provedení opravy základu daně dle § 46 odst. 1 písm. c) bod 2. ZDPH, přičemž ze zprávy pro oddlužení bylo zjištěno, že oproti kvalifikovanému odhadu věřitele dlužník uhradí více, než se předpokládalo. Skutečná výše opravy základu daně by tedy měla činit 33 000 Kč.

### **Řešení**

Dosažením do vzorce ( $33\ 000 - 75\ 000 = -42\ 000$ ) je zjištěno, že hodnota  $z$  je záporná a dosahuje výše - 42 000 Kč. Věřitel je tedy povinen provést snížení výše opravy základu daně o  $| -42\ 000 |$ , tj. o 42 000 Kč (oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně + 42 000 a daň + 8 820; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota - 8 820, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH).

## **3.6 Dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky**

Dodatečná výše opravy základu daně podle § 46c ZDPH se váže na situace, kdy po provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46 odst. 1 nebo 2 ZDPH nebo po změně opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46b ZDPH je zjištěno, že uspokojení věřitele je nebo bude vyšší nebo nižší než uspokojení předpokládanou opravou nebo změnou opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky<sup>37</sup>. Dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky se tak váže na konkrétní již provedenou opravu základu daně popř. její změnu uskutečněnou podle § 46 nebo § 46b ZDPH.

<sup>37</sup> Viz samostatný bod níže.

Provedl-li věřitel opravu základu daně dle § 46 ZDPH nebo její změnu dle § 46b ZDPH a následně se sníží poslední známá neobdržená úplata, je věřitel dle § 46c odst. 1 ZDPH povinen provést dodatečnou opravu základu daně.

V případě oddlužení dopadá dle § 46c odst. 2 ZDPH povinnost dodatečně opravit základ daně pouze na případy, kdy celková fakticky přijatá úplata převyšší úplatu předpokládanou schválenou zprávou pro oddlužení.

Do snížení poslední známé neobdržené úplaty podle § 46c odst. 1 nebo 2 ZDPH je dle § 46c odst. 3 ZDPH nutné zahrnout také částku v peněžních prostředcích nebo hodnotu nepeněžitého plnění, které věřitel obdržel v souvislosti s postoupením pohledávky nebo v souvislosti s pojištěním nebo zajištěním pohledávky.

Podle ustanovení § 46c odst. 4 ZDPH je pak věřitel oprávněn provést dodatečnou opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky, pokud se po provedení opravy základu daně podle § 46 ZDPH nebo po změně výše opravy základu daně podle § 46b ZDPH zvýší poslední známá neobdržená úplata. Dle výše uvedeného se postupuje zejména za situace, kdy dlužník uhradí méně, než bylo předpokládáno při provedení opravy základu daně dle § 46 nebo § 46b ZDPH, tj. např. v případech, kdy ke dni skončení insolvenčního řízení po splnění oddlužení je reálné uspokojení věřitele nižší než uspokojení předpokládané zprávou pro oddlužení.

Výpočet dodatečné opravy základu daně je možné uskutečnit podle níže uvedeného vzorce

$$ZDa - ZD(b - c) = d$$

kde **ZDa** je základ daně stanovený z **a** a **a** je poslední známá neobdržená úplata), **ZD(b - c)** je základ daně stanovený z neobdržené úplaty po změně poslední známé neobdržené úplaty (tj. **b** zahrnuje **a** a jeho případné změny nastalé po provedení poslední opravy základu daně nebo změny výše opravy základu daně), **c** je částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které věřitel obdržel v souvislosti s postoupením pohledávky nebo v souvislosti s pojištěním nebo zajištěním pohledávky, a **d** je hodnota rozdílu. Je-li **d** kladné, pak věřitel sníží výši opravy základu daně o absolutní hodnotu **d**. Je-li **d** záporné, pak věřitel zvýší výši opravy o absolutní hodnotu **d**<sup>38</sup>.

---

<sup>38</sup> Srov. § 46c odst. 5 ZDPH.



**Příklad dodatečné opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky (snížení výše opravy základu daně)**

Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. a) ZDPH opravu základu daně s tím, že základ daně snížil v souladu s § 46a odst. 1 písm. a) ZDPH o 50 000 Kč, tj. snížil základ daně o celou výši základu daně u původního zdanitelného plnění. Původní výše pohledávky byla 60 500 Kč (tj. 50 000 základ daně a 10 500 daň). Po provedení opravy základu daně exekutor vymohl na dlužníkovi částku 42 350 Kč (tj. základ daně 35 000 a 7 350 daň) a rovněž věřitel získal v souvislosti s pojištěním pohledávky 6 050 Kč (tj. 5 000 základ daně a 1 050 daň). Byly tak splněny veškeré podmínky pro provedení dodatečné opravy základu daně dle § 46c ZDPH.

**Řešení**

Dosazením do vzorce  $50\,000 - 15\,000 + 5\,000 = 40\,000$  je zjištěno, že hodnota  $z$  je kladná a dosahuje výše 40 000 Kč, kde 50 000 je základ daně stanovený z poslední známé neobdržené úplaty, 15 000 (tj.  $50\,000 - (+ 35\,000)$ ) je základ daně stanovený z neobdržené úplaty po změně poslední známé neobdržené úplaty a 5 000 je hodnota získaná na základě pojistného plnění. Věřitel je tedy povinen provést snížení výše opravy základu daně o 40 000 Kč (tj. zvýší opravený základ daně o 40 000 Kč). Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně + 40 000 a daň + 8 400; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota - 8 400, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH.

**Příklad na snížení výše opravy základu daně**

Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH opravu základu daně s tím, že v souvislosti s probíhajícím exekučním řízením proti dlužníkovi základ daně snížil v souladu s § 46a odst. 1 písm. f) ZDPH ve výši určené kvalifikovaným odhadem ve výši 35 000 Kč (věřitel předpokládal, že mu dlužník na základě exekučního řízení uhradí 18 150 Kč (tj. základ daně 15 000 a 3 150 daň) a částka 42 350 Kč (tj. základ daně 35 000 a 7 350 daň) zůstane neuhrazena). Základ daně u původního zdanitelného plnění byl 50 000 Kč a daň 10 500. Následně v rámci exekuce bylo vymoženo na dlužníkovi 24 200 Kč (tj. 20 000 základ daně a 4 200 daň), tj. 6 050 Kč (tj. základ daně 5 000 a 1 050 daň) nad rámec předpokladu (kvalifikovaného odhadu) věřitele a současně věřitel obdržel 6 050 Kč (tj. základ daně 5 000 a 1 050 daň) na základě pojistného plnění.

**Řešení**

Vzorec by měl po dosazení vypadat:  $35\ 000 - 30\ 000 + 5\ 000 = 10\ 000$ , kde 35 000 je základ daně stanovený z poslední známé neobdržené úplaty, 30 000 (tj.  $35\ 000 - (20\ 000 - 15\ 000)$ ) je základ daně stanovený z neobdržené úplaty po změně poslední známé neobdržené úplaty (tj. hodnota - 5 000 je částkou vymoženou nad rámec předpokladu) a 5 000 je hodnota získaná na základě pojistného plnění. Po dosazení do vzorce je zjištěno, že hodnota  $d$  je kladná a dosahuje výše 10 000 Kč. Věřitel je tedy povinen provést snížení výše opravy základu daně o 10 000 Kč. Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně + 10 000 a daň + 2 100; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota - 2 100, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH.

**Příklad na zvýšení výše opravy základu daně**

Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. e) ZDPH opravu základu daně s tím, že základ daně v souvislosti s probíhajícím insolvenčním řízením u dlužníka snížil v souladu s § 46a odst. 1 písm. f) ZDPH ve výši určené kvalifikovaným odhadem o 34 000 Kč. Základ daně u původního zdanitelného plnění byl 60 000 Kč, přičemž celková výše pohledávky byla 72 600 Kč a výše daně odpovídala 12 600 Kč. Dále se předpokládá, že kvalifikovaný odhad provedený v souladu s § 46a odst. 1 písm. f) ZDPH, se rovnal výši opravy základu daně po schválení oddlužení dle § 46a odst. 1 písm. c) ZDPH, a tudíž nebylo nutné po provedení kvalifikovaného odhadu přistoupit ke změně výše opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky podle § 46b ZDPH. Následně v rámci insolvenčního řízení oproti předpokladu věřitele (věřitel předpokládal úhradu 31 460 Kč (tj. základ daně 26 000 a 5 460 daň) dlužník uhradil 27 830 Kč (tj. základ daně 23 000 a 4 830 daň). Z celkové výše základu daně původního zdanitelného plnění nebylo uhrazeno dlužníkem 37 000 Kč. Věřitel nezískal žádné částky z pojištění.

**Řešení**

Vzorec by měl po dosazení vypadat:  $34\ 000 - 37\ 000 + 0 = - 3\ 000$ , kde 34 000 je základ daně stanovený z poslední známé neobdržené úplaty a 37 000 (tj.  $34\ 000 - (23\ 000 - 26\ 000)$ ) je základ daně stanovený z neobdržené úplaty po změně poslední známé neobdržené úplaty (tj. hodnota + 3 000 je částkou nevymoženou dle předpokladu) a 0 je hodnota získaná na základě pojistného plnění. Po dosazení do vzorce je zjištěno, že hodnota  $d$  je záporná a dosahuje výše - 3 000 Kč. Věřitel tedy provede zvýšení výše opravy základu daně o  $|- 3\ 000|$ , tj. o 3 000 Kč. Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně - 3 000 a daň - 630; stejné hodnoty

*základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota + 630, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH.*

Dále je nezbytné upozornit, že dodatečná oprava základu daně je umožněna ve lhůtě 5 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se oprava základu daně považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné<sup>39</sup>. Nicméně tato lhůta neběží při splnění podmínek § 46 odst. 5 ZDPH, tj. zejména po dobu exekučního, insolvenčního aj. řízení.

### **3.7 Zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky**

Povinnost zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky dle § 46d ZDPH vzniká věřiteli za situace, kdy provedl opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky z důvodu prohlášení konkursu na majetek dlužníka, přičemž konkurs byl insolvenčním soudem zrušen v případě zjištění, že nebyl ani dodatečně osvědčen dlužníkův úpadek. Dále také při zjištění, že není žádný přihlášený věřitel a všechny pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň jsou uspokojeny, nebo v případě odsouhlasení návrhu dlužníka na zrušení konkursu, je-li toto odsouhlasení provedeno všemi věřiteli i insolvenčním správcem<sup>40</sup>. Věřitel je v případě zrušení opravy základu daně povinen opravit základ daně ve výši poslední známé neobdržené úplaty<sup>41</sup>, tj. navýší základ daně o stejnou hodnotu, o kterou provedl opravu základu daně včetně zohlednění případné změny výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem popř. dodatečnými opravami základu daně. Rozhodným dnem je den nabytí právní moci rozhodnutí insolvenčního soudu, kterým se ruší konkurs dlužníka<sup>42</sup>.

#### ***Příklad zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky***

*U věřitele jsou splněny podmínky § 46 odst. 1 písm. c) bod 2. ZDPH. Původní výše pohledávky byla 72 600 Kč (tj. základ daně 60 000 a 12 600 daň). Pohledávka byla v insolvenčním řízení v této výši zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží. Věřitel provedl opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky ve výši 60 000 Kč. Dne 29. listopadu 2019 nabylo právní moci usnesení insolvenčního soudu, kterým soud zrušil konkurs, protože všichni věřitelé i insolvenční správce souhlasili s návrhem dlužníka na zrušení konkursu.*

---

<sup>39</sup> Srov. § 46c odst. 6 ZDPH.

<sup>40</sup> Srov. § 46d odst. 1 ZDPH.

<sup>41</sup> Srov. § 46d odst. 2 ZDPH.

<sup>42</sup> V tomto smyslu viz § 308 a násl. IZ.

### Řešení

Věřitel je povinen provést zrušení opravy základu daně o jím opravenou výši, přičemž opravný daňový doklad musí být vystaven do 30 dnů ode dne zjištění rozhodných skutečností (ode dne právní moci usnesení, kterým se ruší konkurs dlužníka). Věřitel je tedy povinen provést zvýšení základu daně o jím dříve snížených 60 000 Kč (tj. musí zvýšit základ daně o 60 000 Kč). Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně + 60 000 a daň + 12 600; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota - 12 600, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH.

## 3.8 Opravné daňové doklady v případě nedobytné pohledávky

Rozhodne-li se věřitel opravit základ daně v případě nedobytné pohledávky, je dle § 46e ZDPH povinen vystavit základní opravný daňový doklad do 30 dnů ode dne zjištění skutečností, na základě kterých se rozhodl tuto opravu provést. Dále je věřitel povinen k vystavení opravného daňového dokladu, a to do 30 dnů ode dne zjištění rozhodných skutečností pro opravu základu daně kvalifikovaným odhadem, do 30 dnů ode dne snížení nebo zvýšení poslední známé neobdržené úplaty u dodatečné opravy základu daně, nebo do 30 dnů ode dne zjištění rozhodných skutečností při zrušení opravy základu daně<sup>43</sup>. Náležitosti opravných daňových dokladů jsou uvedeny v § 46e odst. 3 až 6 ZDPH.

## 3.9 Opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatné zdanitelné plnění

Opravy základu daně dle § 46 až § 46d ZDPH se dle § 46f ZDPH považují za samostatná zdanitelná plnění, která jsou uskutečněna **dnem doručení** základního opravného daňového dokladu nebo opravného daňového dokladu dlužníkovi, **pokud je těmito opravami snižován základ daně**<sup>44</sup>. **Je-li opravou základu daně zvyšován základ daně**, považuje se oprava základu daně za samostatné zdanitelné plnění, které **je uskutečněno dnem, kdy nastaly skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu daně, nebo změny výše opravy základu daně určené kvalifikovaným odhadem, atd.**<sup>45</sup>.

<sup>43</sup> Srov. § 46e odst. 1 a odst. 2 písm. a) až c) ZDPH

<sup>44</sup> Srov. § 46f odst. 1 písm. a) a b) ZDPH

<sup>45</sup> Srov. § 46f odst. 1 písm. c) a d) ZDPH

**Příklad opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatného zdanitelného plnění**

U věřitele jsou splněny podmínky § 46 odst. 1 písm. b) ZDPH. Původní výše pohledávky byla 145 200 Kč (tj. základ daně 120 000 a 25 200 daň). Dne 7. května 2019 bylo zahájeno exekuční řízení, načež dne 5. srpna 2019 byl vydán soudním exekutorem exekuční příkaz, kterým soudní exekutor určil způsob provedení exekuce prodejem věcí dlužníka, přičemž exekucí měly být postiženy zásoby dlužníka. Dne 8. ledna 2020 bylo exekuční řízení zastaveno a exekuce byla zastavena pro nemajetnost dlužníka. Věřitel dne 30. ledna 2020 vystavil základní opravný daňový doklad. Základní opravný daňový doklad doručil věřitel dlužníkovi 7. února 2020 (až tento den si dlužník základní opravný daňový doklad převzal a věřitel prokázal doručení základního opravného daňového dokladu např. tzv. „dodejkou“).

**Řešení**

Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky se považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné dne 7. února 2020 podle § 46f odst. 1 písm. a) ZDPH. Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení za měsíc únor 2020 (předpokládá se měsíční zdaňovací období) s hodnotou základu daně - 120 000 a daň - 25 200; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota + 25 200, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH za měsíc únor 2020.

**Příklad dodatečné opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatného zdanitelného plnění**

Věřitel provedl v souladu s § 46 odst. 1 písm. a) ZDPH opravu základu daně s tím, že základ daně snížil o 150 000 Kč, tj. snížil základ daně o celou výši původního zdanitelného plnění (pohledávka byla ve výši 181 500 Kč, ze které 31 500 byla daň). Věřitel opravu základu daně provedl v měsíci březnu roku 2020. Po provedení opravy základu daně 26. října 2020 exekutor vymohl na dlužníkovi částku 81 070 Kč (tj. základ daně 67 000 a 14 070 daň). Dne 15. prosince 2020 vystavil věřitel opravný daňový doklad, který byl doručen 23. prosince 2020. Dne 16. října 2020 věřitel obdržel v souvislosti s pojištěním pohledávky 15 730 Kč (tj. základ daně 13 000 a 2 730 daň), přičemž dne 5. listopadu 2020 vystavil opravný daňový doklad, který doručil 12. listopadu 2020.

**Řešení**

Dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky v případě peněžních prostředků vymožených exekutorem se považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné dne 26. října 2020 podle § 46f odst. 1 písm. d) ZDPH, přičemž tuto opravu

*základu daně v případě nedobytné pohledávky věřitel uvede v části A.4. Kontrolního hlášení za měsíc říjen 2020, přičemž hodnotou základu daně bude částka + 67 000 a daň + 14 070; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota – 14 070, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH za měsíc říjen 2020.*

*Dodatečná oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky v případě peněžních prostředků obdržených od pojišťovny se považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné dne 16. října 2020 podle § 46f odst. 1 písm. d) ZDPH, přičemž tuto opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky věřitel uvede v části A.4. Kontrolního hlášení za měsíc říjen 2020, přičemž hodnotou základu daně bude částka + 13 000 a daň + 2 730; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota - 2 730, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH za měsíc říjen 2020.*

***Příklad zrušení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky jako samostatného zdanitelného plnění***

*U věřitele jsou splněny podmínky § 46 odst. 1 písm. c) bod 1. ZDPH. Původní výše pohledávky byla 114 950 Kč (tj. základ daně 95 000 a 19 950 daň). Pohledávka byla v insolvenčním řízení zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží. Věřitel provedl opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky za zdaňovací období červen 2019 v souladu s § 46a odst. 1 písm. b) ZDPH ve výši 114 950 Kč (tj. základ daně 95 000 a 19 950 daň). Dne 19. března 2020 nabylo právní moci usnesení insolvenčního soudu, kterým soud zrušil konkurs, protože všichni věřitelé i insolvenční správce souhlasili s návrhem dlužníka na zrušení konkursu.*

***Řešení***

*Věřitel je povinen ke dni 19. března 2020 provést zrušení opravy základu daně o jím opravenou výši, přičemž opravný daňový doklad musí být vystaven do 30 dnů ode dne zjištění rozhodných skutečností (ode dne právní moci usnesení, kterým se ruší konkurs dlužníka). Věřitel je tedy povinen provést zvýšení základu daně o jím dříve snížených 95 000 Kč (tj. musí zvýšit základ daně o 95 000 Kč). Oprava základu daně bude uvedena v části A.4. Kontrolního hlášení za měsíc březen 2020 s hodnotou základu daně + 95 000 a daň + 19 950; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 1 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava daně, tj. hodnota – 19 950, uvedena v řádku 33 daňového přiznání k DPH za měsíc březen 2020.*

Pokud věřitel provede opravu základu daně, pak jako přílohu k podanému daňovému přiznání přiloží kopie všech vystavených daňových dokladů, na kterých jsou uvedena zdanitelná plnění, u kterých provedl tuto opravu, anebo seznam těchto dokladů s uvedením všech na nich uvedených náležitostí<sup>46</sup>.

### **3.10 Společné ustanovení pro opravu základu daně v případě nedobytné pohledávky**

Je-li provedena oprava základu daně dle § 46 až § 46d ZDPH, pak je plátce povinen podle § 46g ZDPH pro takovouto opravu použít sazbu daně platnou ke dni povinnosti přiznat daň u původního zdanitelného plnění a pro přepočítání cizí měny na českou měnu kurz uplatněný u původního zdanitelného plnění.

## **4. Podmínky opravy odpočtu daně u dlužníka**

Jsou-li splněny podmínky pro provedení opravy základu daně věřitelem dle § 46 a násl. ZDPH, pak podle § 74a ZDPH je dlužník, pokud je k datu splnění podmínek pro provedení opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky plátcem, povinen snížit uplatněný odpočet daně, nastanou-li důvody pro opravy nebo změnu základu daně dle § 46 a násl. ZDPH, které mají za následek snížení uplatněného odpočtu daně. Snížení uplatněného odpočtu daně dlužník provede za zdaňovací období, ve kterém se o těchto skutečnostech dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl, přičemž opravu odpočtu daně dlužník prokazuje opravným daňovým dokladem nebo jiným způsobem (např. usnesením o prohlášení konkursu, exekučním příkazem). Povinnost opravy odpočtu daně se tedy v tomto případě váže na znalost skutečností tuto povinnost zakládajících nikoliv až na obdržení opravného daňového dokladu s tím, že tyto skutečnosti jsou dlužníkovi známy nejpozději ve chvíli, kdy obdržel opravný daňový doklad.

Opravu odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky u dlužníka je nutné uvést do části B.2. Kontrolního hlášení, řádku 40 nebo 41 daňového přiznání k DPH a současně je nutné do řádku 34 daňového přiznání k DPH uvést výši daně, o kterou se snižuje nebo zvyšuje odpočet daně za situace opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky.

**V XML struktuře kontrolního hlášení účinné od 1. 10. 2019 nabývá v části B.2. položka „Opravy u nedobytné pohledávky“ hodnot:**

**"N" – nejedná se o opravu nedobytné pohledávky**

---

<sup>46</sup> Srov. § 46f odst. 2 ZDPH

**"P" – jedná se o opravu podle § 74a ZDPH**

**"A" – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019**

**V případě výběru volby:**

**"P" – jedná se o opravu podle § 74a ZDPH** dlužník v řádku KH vyplní hodnoty opravy základu daně a související daně (a další nezbytné položky řádku)

**"A" – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019** dlužník v řádku KH vyplní pouze hodnoty opravy daně (a další nezbytné položky řádku), položka „základ daně“ bude pro tuto volbu zneprístupněna.

***Příklad opravy odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky (snížení uplatněného odpočtu daně)***

*Jsou splněny podmínky opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky dle § 46 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDPH. Původní výše pohledávky byla 302 500 Kč (tj. základ daně 250 000 a 52 500 daň). Ze zprávy pro oddlužení vyplývá, že dlužník uhradí 96 800 Kč (tj. základ daně 80 000 a 16 800 daň). Usnesení o schválení oddlužení nabylo právní moci 30. srpna 2019, přičemž věřitel vystavil základní opravný daňový doklad dne 24. září 2019, který byl doručen dlužníkovi 29. září 2019.*

***Řešení***

*Pro výpočet opravy odpočtu daně je možné postupovat stejně jako v případě stanovení výše opravy základu daně u nedobytné pohledávky uvedeného v části 3.4 této informace. Výpočtem  $302\,500 - 96\,800 = 205\,700$  je zjištěno, že předpokládaná neobdržená úplata podle zprávy pro oddlužení činí 205 700 Kč a dlužník proto musí snížit uplatněný odpočet daně o 35 700 Kč ze základu daně 170 000 Kč. Oprava odpočtu daně bude uvedena v části B.2. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně - 170 000 a daň – 35 700; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 40 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava odpočtu daně, tj. hodnota + 35 700, uvedena v řádku 34 daňového přiznání k DPH. Oprava odpočtu daně musí být provedena za zdaňovací období srpen 2019, jelikož v tomto období se dlužník dozvěděl nebo dozvědět měl a mohl (v tomto období totiž nabylo usnesení soudu právní moci), že je povinen opravit (resp. snížit) jím uplatněný odpočet daně.*

V případě opravy odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky u dlužníka v situaci, že oprava základu daně vede k možnosti zvýšení uplatněného odpočtu daně, je dlužníkovi umožněno provést následnou opravu odpočtu daně. Takovéto zvýšení uplatněného odpočtu daně je dlužníkovi umožněno nejdříve za zdaňovací období, ve kterém mu byl doručen opravný daňový doklad a pokud je k tomuto datu plátcem. Zvýšení uplatněného odpočtu



daně dlužník prokazuje opravným daňovým dokladem. Při opravě odpočtu daně, která má za následek zvýšení opraveného odpočtu daně, je dlužníkovi umožněno zvýšení opraveného odpočtu daně do 3 let ode dne, kdy se oprava základu daně považuje jako samostatné zdanitelné plnění za uskutečněné<sup>47</sup>. Oprava základu daně v případě nedobytné pohledávky se považuje za samostatné zdanitelné plnění uskutečněné v případech uvedených v § 46f odst. 1 ZDPH.

Pokud je pohledávka za dlužníkem postoupena, je umožněno dlužníkovi provést opravu odpočtu daně pouze do výše základu daně stanoveného z částky, kterou dlužník skutečně uhradil postupníkovi<sup>48</sup>. Dokud není dlužníkem postupníkovi pohledávka zcela nebo částečně uhrazena, není možné opravu odpočtu daně v případě dodatečné opravy základu daně dle § 74a ZDPH provést.

### ***Příklad opravy odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky (zvýšení opraveného odpočtu daně)***

*Jsou splněny podmínky opravy základu daně v případě nedobytné pohledávky dle § 46 odst. 1 písm. c) bod 2 ZDPH. Původní výše pohledávky byla 302 500 Kč (tj. základ daně 250 000 a 52 500 daň). Ze zprávy pro oddlužení vyplývá, že dlužník uhradí 96 800 Kč (tj. základ daně 80 000 a 16 800 daň). Usnesení o schválení oddlužení nabylo právní moci 30. srpna 2019, přičemž věřitel vystavil základní opravný daňový doklad dne 24. září 2019, který byl doručen dlužníkovi 29. září 2019. Dlužník provedl opravu (snížení) uplatněného odpočtu daně podle § 74a odst. 1 ZDPH o 35 700 Kč. Následně, dne 8. prosince 2022 bylo zjištěno (např. ze zprávy insolvenčního správce o stavu řízení), že dlužník uhradil věřiteli oproti předpokládaným 96 800 Kč již 133 100 Kč (tj. základ daně 110 000 a 23 100 daň). Došlo tak ke změně poslední známé neobdržené úplaty z částky 205 700 Kč (základ daně 170 000 a 35 700 daň) na částku 169 400 Kč (základ daně 140 000 a 29 400 daň). Dne 11. ledna 2023 věřitel vystavil opravný daňový doklad a dne 13. ledna 2023 jej doručil dlužníkovi.*

### ***Řešení***

*Pro výpočet opravy odpočtu daně je možné využít vzorec z části 3.6 této informace. Dosazením do vzorce  $170\,000 - 140\,000 + 0 = 30\,000$  je zjištěno, že hodnota  $z$  je kladná a dosahuje výše 30 000 Kč, kde 170 000 je základ daně stanovený z poslední známé neobdržené úplaty, 140 000 (tj.  $170\,000 - (110\,000 - 80\,000)$ ) je základ daně stanovený z neobdržené úplaty po změně poslední známé neobdržené úplaty a 0 je hodnota získaná na základě pojistného plnění. Dlužník je tedy oprávněn provést zvýšení odpočtu daně*

<sup>47</sup> Viz § 74a odst. 5 ZDPH.

<sup>48</sup> V tomto smyslu viz § 74a odst. 4 ZDPH.

*v případě nedobytné pohledávky ze základu daně + 30 000 Kč. Oprava odpočtu daně bude uvedena v části B.2. Kontrolního hlášení s hodnotou základu daně + 30 000 a daň + 6 300; stejné hodnoty základu daně a daně budou uvedeny v řádku 40 daňového přiznání k DPH a současně bude oprava odpočtu daně, tj. hodnota - 6 300, uvedena v řádku 34 daňového přiznání k DPH. Oprava odpočtu daně může být provedena nejdříve za zdaňovací období leden 2023, jelikož v tomto období byl dlužníkovi doručen opravný daňový doklad, nejpozději do uplynutí lhůty dle § 74a odst. 5.*

## **5. Řízení zahájená do data účinnosti novely ZDPH**

Rozhodl-li insolvenční soud před nabytím účinnosti novely ZDPH o způsobu řešení dlužníkovu úpadku konkursem (insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu<sup>49</sup>), je nutné postupovat podle ZDPH ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti novely. Oprava je v takových případech umožněna pouze za splnění podmínek § 44 ZDPH ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti novely ZDPH<sup>50</sup>. Podle § 44 ZDPH ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti novely ZDPH je také postupováno v případě, bylo-li zahájeno insolvenční řízení před nabytím účinnosti novely ZDPH (tj. do 31. 3. 2019) a rozhodl-li insolvenční soud o prohlášení konkursu po nabytí účinnosti novely ZDPH (tj. od 1. 4. 2019). V případech, kdy se původní zdanitelné plnění uskutečnilo před nabytím účinnosti novely ZDPH, mohou být provedeny opravy základu daně a odpočtu daně podle ustanovení § 46 až 46g a 74a ZDPH avšak za předpokladu, že veškeré skutečnosti rozhodné pro provedení opravy dle § 46 ZDPH nastaly ode dne účinnosti novely ZDPH<sup>51</sup>.

Opravu výše daně dle § 44 ZDPH u dlužníka je nutné uvést do části B.2., řádku 40 nebo 41 daňového přiznání k DPH a současně je nutné do řádku 34 daňového přiznání k DPH uvést výši daně, o kterou se snižuje nebo zvyšuje odpočet daně za situace opravy základu daně.

**V XML struktuře kontrolního hlášení účinné od 1. 10. 2019 nabývá v části B.2. položka „Opravy u nedobytné pohledávky“ hodnot:**

**"N" – nejedná se o opravu nedobytné pohledávky**

**"P" – jedná se o opravu podle § 74a ZDPH**

**"A" – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019**

---

<sup>49</sup> V tomto smyslu viz § 244 a násl. IZ.

<sup>50</sup> Srov. přechodné ustanovení v čl. VI bodu 7 zákona č. 80/2019 Sb.

<sup>51</sup> Srov. přechodné ustanovení v čl. VI bodu 8 zákona č. 80/2019 Sb.

**V případě výběru volby:**

**"P"** – jedná se o opravu podle § 74a ZDPH dlužník v řádku KH vyplní hodnoty opravy základu daně a související daně (a další nezbytné položky řádku)

**"A"** – jedná se o opravu podle § 44 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019 dlužník v řádku KH vyplní pouze hodnoty opravy daně (a další nezbytné položky řádku), položka „základ daně“ bude pro tuto volbu zneprístupněna.

## 6. Závěr

Vydáním této informace **se zrušují**:

Informace GFŘ k aplikaci § 44 ZDPH - Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, č. j. 23024/11-3210-010165 ze dne 22. 7. 2011 a Dodatek č. 1 k Informaci GFŘ čj. 23 024/11-3210-010165 ze dne 22. 7. 2011 k aplikaci § 44 ZDPH – Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, č. j. 20067/13/7001-21000-010165 ze dne 26. 4. 2013. Nicméně při opravách výše daně prováděných po účinnosti novely v souladu s čl. VI bod 7 přechodných ustanovení podle § 44 ZDPH ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti novely ZDPH, tj. v insolvenčních řízeních, která byla zahájena před účinností novely ZDPH a v nichž bylo rozhodnuto o prohlášení konkursu, bude postupováno podle znění zrušené informace<sup>52</sup>.

Tato informace nabývá účinnosti dnem jejího zveřejnění.

Ing. Jiří Fojtík  
ředitel sekce

---

<sup>52</sup> V tomto smyslu viz přechodné ustanovení v čl. VI bodu 7 zákona č. 80/2019 Sb.