



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



GFR04991223  
ESS

## **Sekce metodiky daní**

Č. j. 49530/23/7100-30116-050822

### **Informace GFR k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží**

Podnikatelské subjekty – obchodní korporace i fyzické osoby poskytují, v rámci svých odpovědnostních programů a další charitativní či sociální činnosti, materiální pomoc potřebným osobám ve formě darování zboží. Nejrozšířenější materiální pomocí jsou především potraviny a drogistické zboží, nicméně v souvislosti s aktuálními potřebami je to také např. oblečení, domácí potřeby či nábytek.

V praxi je tato materiální pomoc ve velké míře realizována prostřednictvím darování zboží specializovaným subjektům, které v rámci své činnosti dále bezplatně zabezpečují shromažďování, skladování a další distribuci zboží potřebným osobám. Mezi nejvýznamnější subjekty v rozdělování materiální pomoci potřebným náleží potravinové banky, které jsou doplňovány nábytkovými bankami a dalšími podobnými dobročinnými institucemi.

Cílem této Informace je ujednotit a vymezit základní pravidla a přístupy pro uplatnění daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve specifickém případě, kterým je **bezúplatné dodání zboží plátcem v situacích, kdy tento plátec při pořízení tohoto zboží oprávněně uplatnil nárok na odpočet daně**. Tato pravidla a principy platí obecně a neváží se ke konkrétnímu typu zboží či příjemci daru, byť jsou typicky v praxi aplikována v souvislosti s činnostmi výše uvedených potravinových a nábytkových bank či podobných institucí.

Uplatňování DPH vychází ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), s přihlédnutím k související judikatuře Soudního dvora EU.

Podle § 13 odst. 4 písm. a) ve spojení s odst. 5 téhož ustanovení zákona o DPH platí, že pokud plátec při pořízení zboží oprávněně uplatnil nárok na odpočet daně, je povinen při jeho bezúplatném dodání uplatnit daň na výstupu. Tímto je v tuzemském zákoně o DPH promítnuta jedna ze základních zásad systému daně z přidané hodnoty. Základ daně, ze kterého má být daň odvedena v takovýchto případech, se stanovuje podle § 36 odst. 6 písm. a) zákona o DPH.

Ze znění tohoto ustanovení pak vyplývá, že při stanovení základu daně je třeba vycházet ze způsobu pořízení daného zboží. Může se jednat o zboží, které

1. plátcem daně původně nakoupil („**nakoupené zboží**“) nebo
2. plátcem daně získal jiným způsobem, než koupí („**jinak pořízené zboží**“).

Základem daně u plátcem **nakoupeného zboží** při jeho bezúplatném dodání je cena zboží, za kterou bylo zboží pořízeno, se zohledněním stavu zboží ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (tedy ke dni bezúplatného dodání). Cenou zboží se pro tyto případy tedy rozumí aktuální zbytková hodnota zboží, která odpovídá pořizovací ceně zboží, případně navýšené o náklady na přeměnu/zvelebení/modernizaci předmětného zboží<sup>1</sup> a snížené o hodnotu fyzického

<sup>1</sup> Viz v tomto smyslu zejména rozsudek ze dne 8. listopadu 2012, *Gemeente Vlaardingen*, C-299/11, EU:C:2012:698, bod 30.

a morálního opotřebení zboží ke dni jeho bezúplatného dodání. Jako jisté zjednodušení je možné vycházet z reálné (tržní) ceny uvedeného zboží k datu jeho bezúplatného dodání s ohledem na stav zboží v okamžiku bezúplatného dodání<sup>2</sup>. V případě, že by aktuální reálná (tržní) cena přesáhla základ daně stanovený při původním nákupu předmětného bezúplatně dodávaného zboží, pak se pro účely bezúplatného dodání zboží použije základ daně ve výši, která odpovídá původnímu nákupu zboží.

Základem daně u **jinak pořízeného zboží** je cena obdobného zboží ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (tedy ke dni bezúplatného dodání). Pokud se jedná o zboží, které je na trhu prakticky ojedinělé a jehož tržní cenu proto určit nelze, pak je základem daně výše celkových nákladů vynaložených na pořízení zboží dárce ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (ke dni bezúplatného dodání) včetně případného zohlednění nákladů na přeměnu/zvelebení/modernizaci předmětného zboží<sup>2</sup>.

Specifickými případy zjištění výše základu daně u bezúplatného dodání zboží mohou být situace, kdy základ daně stanovený výše popsanými způsoby je fakticky ve zlomkové (minimální) hodnotě, která se může blížit nule. V závislosti na způsobu stanovení základu daně je totiž nezbytné přihlížet i k takovým okolnostem, jako je příkladně stav zboží v okamžiku darování, fáze jeho prodejního procesu, situace na předmětném trhu.

Základ daně, který se může blížit nule, je zpravidla možné akceptovat v případech, kdy se jedná např. o darované potraviny, které jsou dle příslušných předpisů stále upotřebitelné (požitelné), ale zároveň jsou již velmi obtížně uplatnitelné v běžném prodeji či zcela neprodejně. Může jít například o potraviny blížící se datu spotřeby nebo datu minimální trvanlivosti; obdobně tak i o neprodejně hotové jídlo z důvodu ukončení provozu. Dále to mohou být potraviny, které musí být vyřazeny z běžného prodeje z důvodu např. nevyhovujícího obalu, nesprávného značení či jiného závažného poškození. Obdobným způsobem lze nahlížet případně i na nepotravinářské zboží s datem minimální použitelnosti, jako je kosmetika, drogistické zboží, farmaceutické zboží, krmivo pro zvířata nebo výrobky stavební chemie, jako je silikon nebo nátěrové hmoty, a také květiny a jiné zboží podléhající rychlé zkáze.

Základ daně, který se může blížit nule, zpravidla není možné stanovit v případech darování aktuálně běžně obchodovaného zboží (notebook, mobilní telefon, kancelářský materiál apod.); a to ani z důvodu sociální, charitativní či humanitární potřeby. Zde zpravidla základ daně bude roven běžné tržní ceně.

Z výše uvedených skutečností je zřejmá určitá variabilita stanovení základu daně při darování zboží s ohledem na jeho druh a stav nebo aktuální tržní situaci. Jednu z krajních variant představuje zboží, které je v okamžiku darování standardně obchodované na trhu a kde základ daně odpovídá běžné tržní ceně. Opakem pak je situace, kdy na základě okolností vztahujících se k danému zboží může být základ daně stanoven ve zlomkové (minimální) hodnotě. U zboží, které se nachází mezi těmito mezníky, je také nezbytné vyhodnotit všechny relevantní skutečnosti, a ty zohlednit při stanovení základu daně.

Pro prokázání darování zboží lze doporučit, aby si daňový subjekt zajistil důkazní prostředky, ze kterých bude zejména patrný předmět, rozsah a okamžik poskytnutí daru. Pro prokázání ocenění zboží pro účely stanovení základu daně doporučujeme zdokumentovat i stav darovaného zboží (poškozené obaly, blížící se datum spotřeby apod.).

Pro úplnost uvádíme, že pokud plátce již nakupuje zboží s cílem jeho bezúplatného dodání, pak není možné uplatnit nárok na odpočet daně dle § 72 zákona o DPH a následné darování

---

<sup>2</sup> Viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 17. května 2001, Fischer a Brandenstein, C-322/99 a C-323/99, EU:C:2001:280, bod 80.

tohoto zboží pak není předmětem daně – s výjimkou situace uvedené v § 68 odst. 15 zákona o DPH.

Vydáním této informace se zrušuje Informace GFŘ k uplatnění DPH při darování zboží do potravinových bank ze dne 15. 12. 2014 č. j. 59193/14/7100-20116-011695.

Ing. Radek Novotný  
ředitel sekce