



Generální finanční ředitelství

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky daní



GFR05705526
ESS

Č. j. 56517/26/7100-30116-050822

Informace GFŘ k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží (aktualizace ke dni 1.7.2026)

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 pomoci 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 činností 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. plátec daně původně nakoupil („**nakoupené zboží**“) nebo
2. plátec 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 zboží¹ a snížené o hodnotu fyzického 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 dodání². 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 zboží².

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, či 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 neprodejné. Může jít například o potraviny blížící se datu spotřeby nebo datu minimální trvanlivosti; obdobně tak i o neprodejné 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.

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

² 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.

Příkladem zboží, u něhož může být základ daně stanoven v nižší hodnotě, resp. v některých případech až ve zlomkové hodnotě oproti jeho původní pořizovací ceně, jsou zejména výrobky, které již ztratily svou běžnou obchodní využitelnost. V oblasti textilu se může jednat například o zboží s drobnými vadami, nekompletní velikostní řady, modely, u nichž již neexistuje trh umožňující jejich prodej za obvyklou cenu nebo i v důsledku prokazatelně uplatňované obchodní politiky sezónní kolekce po skončení prodejní sezóny. V takových případech může být skutečná hodnota zboží významně nižší než jeho původní prodejní či pořizovací cena.

Daňový subjekt by měl být schopen doložit objektivní okolnosti, které vedly ke snížení hodnoty darovaného zboží, například jeho stáří, technický nebo estetický stav, blížící se konec doby použitelnosti, absenci poptávky na trhu nebo náklady spojené s jeho dalším skladováním či likvidací. V případě, že důvodem pro další nemožnost uplatnění zboží na trhu je interně nastavená obchodní politika daňového subjektu, je třeba prokázat, že se jedná o dlouhodobě uplatňovanou obchodní strategii, které odpovídají reálně prováděné kroky vedoucí k tomu, že dotčené zboží již není a nebude na trhu nabízeno. Za tímto účelem je vhodné, aby měl daňový subjekt nastaveny a formalizovány interní postupy vycházející z dlouhodobého obchodního modelu a reálního fungování společnosti, které upravují proces nakládání se zbožím, včetně případných pravidel jeho postupného zlevňování s cílem maximalizovat možnost jeho prodeje v obvyklé době. Pokud se zboží nepodaří prodat ani za podmínek stanovených těmito interními postupy, může tato skutečnost představovat podstatný důkazní prostředek pro závěr, že jeho hodnota v okamžiku darování byla již pouze minimální.

K prokázání objektivních okolností vedoucích ke snížení hodnoty darovaného zboží mohou také sloužit zejména interní předpisy a záznamy o jejich aplikaci, dokumentace ke slevovým akcím, cenovým úpravám a marketingovým aktivitám, reklamní letáky, podklady zveřejněné na sociálních sítích, fotografie z prodejních míst, skladové evidence nebo jiné dokumenty dokládající snahu daňového subjektu zboží standardními obchodními prostředky prodat. Prokázání skutečnosti, že se jedná o nastavenou obchodní strategii nebo obchodní politiku, může podpořit i skutečné uplatňování deklarovaných postupů v předchozích obdobích a prokazatelný fakt, že relevantní zboží skutečně nebylo na trhu po uplynutí deklarovaného okamžiku nijak nabízeno (ani daňovým subjektem, ani prostřednictvím jiných prodejních kanálů, například povahy outlet a podobných). V případě potravin mohou být relevantní rovněž záznamy o datech minimální trvanlivosti nebo použitelnosti a dokumentace prokazující nemožnost dalšího prodeje za běžných obchodních podmínek.

Pro prokázání darování zboží a současně ocenění zboží pro účely stanovení základu daně je nezbytné vést evidenci, ze které bude patrné, komu bylo zboží darováno, v jakém rozsahu a kdy k darování došlo, jinými slovy daňový subjekt je povinen zajistit si důkazní prostředky, ze kterých bude patrný předmět, rozsah a okamžik poskytnutí daru. Vhodnými důkazními prostředky mohou být zejména darovací smlouvy, předávací protokoly, skladové doklady, účetní záznamy, fotodokumentace nebo jiná evidence zachycující stav zboží v okamžiku jeho darování.

Je-li zboží poskytováno za účelem materiální pomoci potřebným osobám prostřednictvím charitativních nebo sociálních organizací, je vhodné, aby měl daňový subjekt k dispozici informace umožňující doložit, že darování sledovalo deklarovaný účel a že příjemce představuje subjekt, který je schopen tento účel naplnit. Relevantní okolností může být například dlouhodobé a veřejně známé působení příjemce v oblasti charitativní nebo sociální pomoci doložené publikovanými výročními zprávami o jeho činnosti a podobně.

Rozsah a povaha důkazních prostředků by měly vždy odpovídat okolnostem konkrétního případu a zejména musí umožnit správci daně ověřit způsob stanovení základu daně.

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

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

Vydáním této aktualizované informace se ruší Informace GFŘ k uplatnění DPH při bezúplatném dodání zboží ze dne 1. 8. 2023 č. j. 49530/23/7100-30116-050822.

Ing. Vítězslav Kapoun
ředitel sekce