

# UZAVŘENÉ PŘÍSPĚVKY

## Daň z příjmů

### **399/24.04.13 Náklady spojené se získáním investiční dotace**

Předkládají: Ing. Otakar Machala, daňový poradce č. osv. 2252  
Ing. Jiří Nesrovnal, daňový poradce č. osv. 1757

#### **1. Úvod - popis problematiky**

Cílem tohoto příspěvku je sjednocení názorů na problematiku účetního zachycení nákladů spojených se získáním investiční dotace (to je dotace poskytnuté na pořízení nového hmotného majetku, případně na technické zhodnocení majetku dle § 33 ZDP). Ve většině případů jde o externí náklady od specializovaných společností, které se zaměřují na tuto oblast a za svoje služby fakturují odměnu za získání dotace. V některých případech je nárok na odměnu i za situace, kdy dotace není získána. Otázkou je, jaký charakter mají tyto náklady z hlediska účetního i z hlediska daňového.

#### **2. Právní úprava v účetních předpisech**

Uvedené náklady nejsou výslovně zmíněny ani v příkladném výčtu nákladů, které jsou součástí ocenění investice (§ 47 odst. 1 VPPÚ) ani v příkladném výčtu nákladů, které součástí ocenění nové investice nejsou (§ 47 odst. 2 VPPÚ). Proto je dle našeho názoru nutné danou otázku řešit na základě obecných účetních principů a zásad, a to v souladu s ekonomickou podstatou uvedených nákladů.

#### **3. Rozbor problému**

Domníváme se, že popisované náklady mají charakter nákladů, které se vztahují k vlastní dotaci (k jejímu získání) a nikoliv k pořizovanému majetku. Nejedná se tedy o vedlejší pořizovací náklad související s pořízením majetku dle § 25 odst. 5 písm. a) ZoÚ. Nejedná se ale ani o náklad související se zajištěním financování investice. Poskytnutí dotace je vázáno na předem zajištěné financování. Na základě toho by z podstaty věci měl být takovýto náklad zaúčtován do výsledku hospodaření.

Na druhé straně je nutné zohlednit, že názory na tuto otázku nejsou jednotné. Objevují se názory, které vycházejí z toho, že by tento typ nákladů měl být v některých případech aktivován do vstupní ceny (viz. odpověď Ing. Jeřábka ve spolupráci s Ing. Kelblovou na dotaz č.9 na str. 56 FDÚB IV/2011, odpověď Ing. Jeřábka na dotaz č.1 na str. 76, FDÚB IV/2012).

Jelikož, jak již bylo uvedeno výše, v současné době ZoÚ ani VPPÚ tento typ nákladů výslovně neřeší, neměl by dle našeho názoru být pozastavován ani postup, kdy budou tyto náklady aktivovány do vstupní ceny majetku, který je pořizován z dotace. Takové alternativní řešení nepřímo podporuje i bod 7.1. písm. d) Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, z kterého vyplývá, že vybrané účetní jednotky si mohou ve vnitřním předpise zvolit zda budou uvedené náklady kapitalizovat (zahrnovat do vstupní ceny) nebo je ponechají v nákladech. Na základě toho se domníváme, že by toto alternativní řešení nemělo být minimálně do okamžiku, než bude tento typ nákladů výslovně upraven ve vyhlášce, pozastavováno.

Aby se do budoucna předešlo určité nejistotě v této otázce, tak zároveň doporučujeme, aby daný typ nákladů byl výslovně doplněn do § 47 odst. 2 VPPÚ jako náklady, které nezvyšují vstupní ceny majetku.

Z pohledu daní z příjmů by zvolené účetní řešení mělo být plně daňově relevantní. To znamená, že pokud se účetní jednotka rozhodne, že uvedené náklady budou zvyšovat vstupní cenu investice, bude takto zvýšená vstupní cena plně daňově relevantní v souladu s § 29 ZDP a § 33 ZDP.

Pokud budou uvedené náklady účtovány do účetních nákladů, budou tyto účetní náklady rovněž plně daňově relevantní. To platí i v případě, kdy bude účetní jednotka povinna na základě smluvního ujednání předmětné náklady hradit za situace, kdy dotace nebude získána. Jde o období nákladů typu zmařené investice, které jsou obecně považovány za plně daňově relevantní - viz *Rozhodnutí rozšířeného senátu NSS 2 Afs 180/2006-64 ze dne 21.10.2009 (Sbírka rozhodnutí NSS 2/2010, str. 130, č. 1984/2010 Sb. NSS), NSS 7 Afs 76/2011-80 ze dne 28.6.2012, 2 Afs 46/2012-43 ze dne 12.12.2012, případně odpověď Ing. Dvořákové na dotaz č. 2 na str. 69-70, FDÚB IV/2012.*

#### **4. Návrh řešení**

4.1. Na základě výše uvedeného platí, že náklady na získání investiční dotace (dotace na pořízení hmotného majetku nebo na technické zhodnocení stávajícího majetku) budou:

4.1.1. Účtovány do účetních nákladů.

4.1.2. Nebude pozastavován ani postup, kdy se účetní jednotka rozhodla, že tyto náklady budou součástí ocenění pořizované investice (nový hmotný majetek nebo technické zhodnocení stávajícího majetku).

4.2. Zvolené účetní řešení bude plně daňově relevantní, tzn.:

4.2.1. V případě zvýšení vstupní ceny bude o tuto částku zvýšena také vstupní cena daňová.

4.2.2. V případě účtování do účetních nákladů bude tento účetní náklad plně daňově relevantní, a to i v případě, kdy dotace nebude získána, přesto však účetní jednotce na základě smluvního ujednání vznikne povinnost tyto náklady uhradit.

4.3. Aby se do budoucna předešlo určité nejistotě v této otázce, doporučujeme, aby daný typ nákladů byl výslovně doplněn do § 47 odst. 2 VPPÚ jako náklady, které nezvyšují vstupní ceny majetku.

## **5. Návrh na opatření**

Po projednání na Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry publikovat.

### **Stanovisko GŘ:**

Souhlas se závěry 4.1. a 4.2.

K závěru 4.3 uvádíme, že navrhovanou změnu VPPÚ je nutné iniciovat u příslušného odboru MF.