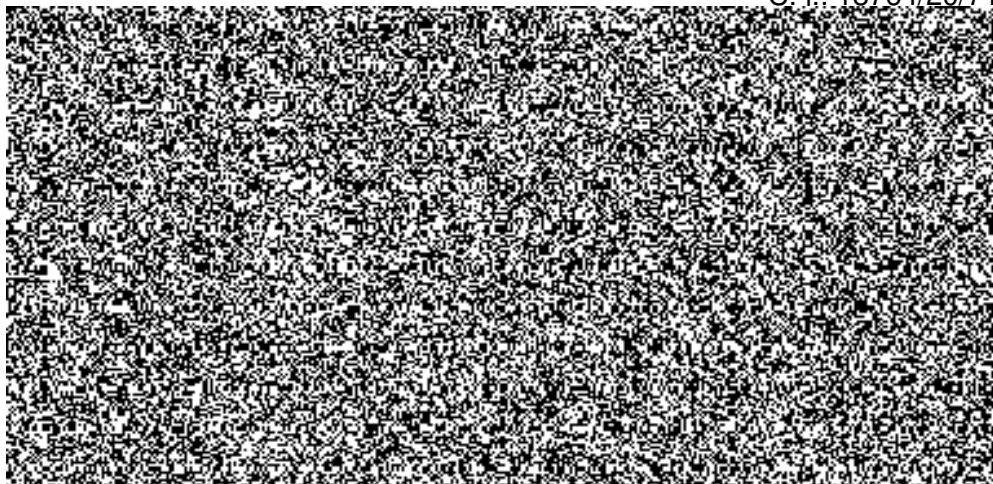



Č. j.: 18764/20/7100-40110-

Metodický pokyn k uplatnění daňových odpisů prostřednictvím dodatečného daňového přiznání nebo v průběhu daňové kontroly ve vztahu k institutu přerušení odpisování dle § 26 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“)

Tento metodický pokyn upravuje postup poplatníka daně z příjmů právnických osob (dále jen „poplatník“) při:

- a) uplatnění daňových odpisů poplatníkem v dodatečném daňovém přiznání nebo v průběhu daňové kontroly v případě, kdy daňové odpisy nebyly poplatníkem v řádném daňovém přiznání uplatněny z důvodu přerušení daňového odpisování,
- b) neuplatnění daňových odpisů poplatníkem s využitím přerušení daňového odpisování v dodatečném daňovém přiznání nebo v průběhu daňové kontroly v případě, kdy byly poplatníkem daňové odpisy v řádném daňovém přiznání uplatněny.

Na základě dotazů daňových subjektů na řešení této problematiky a za účelem sjednocení správní praxe, vydává Generální finanční ředitelství tento metodický materiál.

I. Uvedení situace

Dosavadní převažující správní praxe neumožňovala poplatníkům v dodatečném daňovém přiznání (popřípadě v průběhu daňové kontroly):

- a) uplatnit daňové odpisy v případě, kdy daňové odpisy nebyly poplatníkem v řádném daňovém přiznání uplatněny z důvodů přerušení odpisování, ani
- b) neuplatnit daňové odpisy s využitím přerušení daňového odpisování v případě, kdy daňové odpisy byly poplatníkem v řádném daňovém přiznání uplatněny.

Správní praxe přitom vycházela z charakteru daňových odpisů jako fakultativního daňového výdaje, jež poplatník uplatňuje v souladu s § 24 odst. 1, resp. § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, a to podle pravidel stanovených v § 26 až § 33 zákona o daních z příjmů. Mezi tato pravidla patří i možnost přerušení daňového odpisování uvedená v § 26 odst. 8 zákona o daních z příjmů, tj. neuplatnění daňových odpisů jako daňově uznatelného nákladu a posunutí jejich uplatnění do následujících zdaňovacích období, a to bez časového omezení. Jedná se tedy ze strany poplatníka o odložení daňového výdaje. V případě přerušení odpisování dle § 26 odst. 8 zákona o daních z příjmů pak musí poplatník pokračovat v odpisování způsobem jako by odpisování přerušeno nebylo. To znamená, že zákon předpokládá zachování návaznosti (kontinuity) odpisování, a to výhradně do budoucna, nikoliv zpětně.

Zákon o daních z příjmů ani zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) však neobsahují výslovnou právní úpravu, která by poplatníkovi zakazovala zahrnout daňové odpisy do daňových výdajů prostřednictvím dodatečného daňového přiznání (nebo v průběhu daňové kontroly), které se vztahují ke zdaňovacímu období, pro které poplatník odpisování dříve přerušil, resp. nezakazují zpětvzetí rozhodnutí o přerušení odpisování. Stejně tak zákon o daních z příjmů ani daňový řád neomezují poplatníka v možnosti přerušit daňové odpisování prostřednictvím dodatečného daňového přiznání (nebo v průběhu daňové kontroly) v situacích, kdy v řádném daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období daňové odpisy uplatnil.

II. Metodické řešení

Generální finanční ředitelství po podrobné analýze uvedené problematiky a na základě stanovisek příslušných útvarů Ministerstva financí dospělo k závěru, že poplatník je oprávněn prostřednictvím dodatečného daňového přiznání¹ (případně v průběhu daňové kontroly):

- a) uplatnit daňové odpisy i v případě, že tyto odpisy uplatňuje za zdaňovací období, pro které dříve (v řádném daňovém přiznání) daňové odpisování přerušil nebo
- b) přerušit daňové odpisování i v případě, kdy daňové odpisy neuplatňuje za zdaňovací období, za které dříve (v řádném daňovém přiznání) daňové odpisy uplatnil.

Obdobně jako při přerušení odpisování bude postupováno i v případech, kdy poplatník nezapočal odpisování.

Proto je nutné v daňových řízeních výše uvedené postupy akceptovat.

Zároveň je třeba, aby správce daně v uvedených případech ověřil, zda byla provedena příslušná úprava základu daně nebo daňové ztráty (podáním dodatečného daňového přiznání nebo v průběhu daňové kontroly) za ta nepřekrudovaná zdaňovací období, ve kterých vzhledem k povinnosti stanovené v § 26 odst. 8 zákona o daních z příjmů, tj. pokračovat v odpisování způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, dojde ke změně vstupní a zůstatkové ceny hmotného majetku, která je základem pro výpočet daňových odpisů, případně představuje daňově uznatelný náklad (příklady na změnu vstupní a zůstatkové ceny jsou uvedeny v příloze k metodickému pokynu).

III. Odůvodnění

¹ Dodatečné daňové přiznání lze podat pouze ve lhůtě pro stanovení daně (§ 141 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších změn a doplňků).

Zákon o daních z příjmů dává poplatníkovi možnost přerušit odpisování, což poplatníkovi umožňuje uplatnění odpisů jako daňových výdajů posunout v čase do dalších zdaňovacích období, a to bez časového omezení. Současně však zákon o daních z příjmů nezakazuje daňovému subjektu uplatnit odpisy jako daňový výdaj prostřednictvím dodatečného daňového přiznání (případně v průběhu daňové kontroly), které se vztahuje ke zdaňovacímu období, pro které poplatník dříve odpisování přerušil. Stejně pak platí i pro opačný postup, kdy se poplatník původně rozhodl daňové odpisy uplatnit a následně se rozhodl odpisování přerušit. Uvedený závěr je v souladu se stanoviskem Ministerstva financí.

**Příloha:**Příloha k metodickému pokynu č.j. 18764/20/7100-10110-