

Metodická informace 003/02/03

Zpracováno dle legislativy platné k 28.2.2003.

UPOZORNĚNÍ

Od 1.1.2003 je účinná Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

V §6 této vyhlášky je nově mimo jiné definováno technické zhodnocení nehmotného majetku a to: „Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení od částky stanovené zákonem o daních z příjmů, a to při splnění povinností uvedených v odstavci 1.“, atd.

Z toho plyne změna pro náš metodický pokyn č. 002/11/02 z 18.11.2002. Za technické zhodnocení nehmotného majetku se do konce roku 2002 považuje TZ, pokud náklady na něj v úhrnu za účetní období převyšují částku 60.000,- Kč. **Od 1.1.2003 je tato částka změněna výše uvedenou vyhláškou na 40.000,- Kč.**

OPRAVY A TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ NAJATÉHO MAJETKU

2. část : OPRAVY NAJATÉHO MAJETKU

Opravy najaté věci jsou obecně nákladem, ke kterému je povinen pronajímatel. Jelikož rozsah oprav a údržby, které by byly uznatelné v základu daně z příjmů není zákonem o daních z příjmů konkrétně vymezen, vychází se při jejich posuzování ze smlouveného způsobu užívání najaté věci. Pro obě strany smluvního vztahu i pro dokazování uznatelnosti oprav a nákladů na údržbu správců daně je nutné, aby byly tyto výdaje, které bude platit nájemce, sjednány ve smlouvě v návaznosti na smlouvený způsob užívání najaté věci. Smlouva by měla být formulována tak, aby nevznikaly pochybnosti o tom, kdo má opravy a údržbu a v jakém rozsahu provádět.

Z platné legislativy:

- §24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů: „*Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.*“
- §23 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů: „*Za příjmy se považuje jak peněžní plnění, tak i nepeněžní plnění, oceněné podle zvláštního předpisu,1a) pokud tento zákon nestanoví jinak; přitom se příjmy získané směnou posuzují pro účely zákona obdobně jako příjmy získané prodejem.*“

- Pokyn D-190 k §23 bod 6: „**Příjmem vlastníka (pronajímatele) je také nepeněžní plnění od nájemce, kterým je zcela nebo zčásti hrazeno nájemné (např. formou technického zhodnocení, oprav, údržby), a to**
a) u vlastníka (pronajímatele) účtujícího v soustavě podvojného účetnictví v tom zdaňovacím období, ve kterém je nájemné součástí příjmů (výnosů) podle platných účetních postupů, při respektování věcné a časové souvislosti,
b) u ostatních vlastníků (pronajímatelů) v tom zdaňovacím období, ve kterém bylo nepeněžní plnění nájemcem vynaloženo.“
- § 7 odst. 7 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty: „**Za zdanitelné plnění se považují opravy najatého hmotného majetku provedené nájemcem nad rámec obvyklého udržování. Za obvyklé udržování se považuje udržování, jehož rozsah je uveden v nájemní smlouvě a které je spojeno s každodenním užíváním, bez něhož nelze majetek využívat pro účely uvedené v nájemní smlouvě.“**
- § 9 odst. 1 písm. u) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty: „**Zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné při opravě najatého hmotného majetku (§ 7 odst. 7) dnem uskutečnění opravy.“**

I. OPRAVU PROVEDE PRONAJÍMATEL

daň z příjmů - výdaje na opravy jsou daňově uznatelnými výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů pronajímatele.

daň z přidané hodnoty - plátce daně má nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění (prováděné opravy majetku), uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání. Má-li předmět nájmu řádně zahrnut v obchodním majetku, uplatňuje plátce odpočet daně podle §19-20 zákona č.588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.

II. OPRAVU PROVEDE NÁJEMCE

A. opravy charakteru obvyklého udržování

daň z příjmů - tyto je povinen hradit nájemce, jejich rozsah je uveden v nájemní smlouvě, jsou v souladu s pokynem D-190 k § 24 odst. 1 daňovým nákladem nájemce a nedochází k přeúčtování na pronajímatele.

daň z přidané hodnoty - za obvyklé udržování se považuje udržování, jehož rozsah je uveden v nájemní smlouvě a které je spojeno s každodenním užíváním, bez něhož nelze majetek využívat pro účely uvedené v nájemní smlouvě. Plátce daně má nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění (prováděná oprava majetku) uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání. Odpočet daně plátce uplatňuje podle §19-20 zákona č.588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.

B. opravy nad rámec běžné údržby:

1. Pronajímatel souhlasí s provedením opravy a

a) započte náklady na opravu s nájmem

daň z příjmů - tyto výdaje jsou pro nájemce daňově uznatelným výdajem, jelikož přeúčtováním nákladů na opravy pronajímateli vznikne nájemci pohledávka, která bude započtena se závazkem za úhradu nájemného. U pronajímatele se jedná o zdanitelný příjem ve formě nepeněžní úhrady nájemného. Částka za opravy prvotně vynaložená nájemcem představuje daňově uznatelný výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a tím vznikl závazek uhradit nájemci hodnotu nákladů za provedenou opravu. Tento závazek se započte s pohledávkou z titulu nájemného. **Poplatníci účtující v podvojném účetnictví musí náklady (u pronajímatele výnosy) časově rozlišovat.**

daň z přidané hodnoty - za zdanitelné plnění se považují opravy najatého hmotného majetku provedené nájemcem nad rámec obvyklého udržování a datum uskutečnění zdanitelného plnění je den uskutečnění opravy. **Tento den je plátce daně povinen vystavit pro jiného plátce daňový doklad a uplatnit daň na výstupu, i v případě, že na vstupu neuplatní odpočet daně.** Provedení opravy a nájem majetku jsou dvě samostatná zdanitelná plnění, k jejichž úhradě dojde vzájemným zápočtem pohledávek a závazků.

b) zaplatí

daň z příjmů - tyto výdaje jsou pro nájemce daňově uznatelným výdajem, uhrazením nákladů na opravy pronajímatelem vzniká nájemci zdanitelný příjem. Pro nájemce provedení takovéto opravy nemá žádný daňový dopad. U pronajímatele jsou tyto výdaje daňově uznatelnými výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

daň z přidané hodnoty - za zdanitelné plnění se považují opravy najatého hmotného majetku provedené nájemcem nad rámec obvyklého udržování a datum uskutečnění zdanitelného plnění je den uskutečnění opravy. Tento den je plátce daně povinen uplatnit daň na výstupu, a to i v případě, že na vstupu neuplatní odpočet daně.

Přeúčtováním nákladů pronajímateli, má pronajímatel - plátce daně nárok na odpočet, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání. Odpočet daně uplatňuje podle §19-20 zákona č.588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty.

c) nezaplatí

daň z příjmů - tyto výdaje jsou pro nájemce daňově uznatelným výdajem.

Vlastníkovi (pronajímateli) v okamžiku dokončení opravy vznikl zdanitelný nepeněžní příjem (viz §23 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), který se ocení cenou obvyklou dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. V případě, že nájemce provedl opravy dodavatelským způsobem bude nepeněžní příjem pronajímatele ve stejné výši, jako náklady vynaložené nájemcem na opravy. Jelikož opravu nájemci pronajímatel neuhradil, nevzniká mu žádný daňově uznatelný výdaj k tomuto nepeněžnímu příjmu.

daň z přidané hodnoty - za zdanitelné plnění se považují opravy najatého hmotného majetku provedené nájemcem nad rámec obvyklého udržování a datum uskutečnění zdanitelného plnění je den uskutečnění opravy. Tento den je plátce daně povinen uplatnit daň na výstupu, i v případě, že na vstupu neuplatní odpočet daně.

2. Pronajímatel nesouhlasí s provedením opravy

daň z příjmů - tyto výdaje vynaložené nájemcem na opravu jsou daňově neuznatelné. **Vlastníkovi** (pronajímateli) v okamžiku dokončení opravy **vznikl zdanitelný nepeněžní příjem** (viz §23 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů), který se ocení cenou obvyklou dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. V případě, že nájemce provedl opravy dodavatelským způsobem bude nepeněžní příjem pronajímatele ve stejné výši, jako náklady vynaložené nájemcem na opravy. Jelikož opravu nájemci pronajímatel neuhradil, nevzniká mu žádný daňově uznatelný výdaj k tomuto nepeněžnímu příjmu.

daň z přidané hodnoty - za zdanitelné plnění se považují opravy najatého hmotného majetku provedené nájemcem nad rámec obvyklého udržování a datum uskutečnění zdanitelného plnění je den uskutečnění opravy. Tento den je plátce daně povinen pro jiného plátce vystavit daňový doklad a uplatnit daň na výstupu, a to i v případě, že na vstupu neuplatní odpočet daně. Jedná se o bezúplatné plnění a pronajímatel má i v tomto případě nárok na odpočet DPH na vstupu.

Cílem této metodické informace bylo ve stručnosti nastínit daňové důsledky a možné problémy, které mohou vzniknout při nájemních vztazích u pronajímatelů i u nájemců.

Velmi důležité je opět správné posouzení, zda se jedná o opravu nebo o technické zhodnocení najatého majetku, neboť daňový režim u technického zhodnocení je zcela odlišný.

! **Doporučujeme pečlivě zvážit své podnikatelské záměry s najatými prostorami ještě před uzavřením nájemní smlouvy a při provádění jakýchkoliv oprav najatého majetku konzultovat jejich možné daňové dopady.**

V Šenově u Nového Jičína, dne 28.2.2003

Zpracovaly : Ing. Marta Mičulková
Bc. Pavla Kotalová

Ing. Marta Mičulková v.r.