

Nárok na odpočet DPH z přijatých plnění hrazených z dotace

Mgr. Květoslava Coufová, daňová poradkyně, č. osvědčení 2772



Již řadu let je předmětem neshod, řízení i sporů problematika odpočtu daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, která plátce sice použil k uskutečňování svých zdanitelných plnění, jejichž úhradu však provedl zcela či z části finančními prostředky získanými z dotace či grantu.

Někteří pracovníci finanční správy, poskytovatelé dotací, část příjemců dotací, ba i někteří auditoři a daňoví poradci opakovaně vyslovovali tvrzení, že u přijatých zdanitelných plnění hrazených výlučně z dotací a dalších forem veřejných prostředků nelze uplatnit nárok na odpočet DPH. Svá tvrzení odůvodňovali tím, že přijetí dotace, které není předmětem DPH, není žádným z vyjmenovaných plnění uvedených v § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a tudíž nemůže založit plátci nárok na odpočet daně. V některých případech se s uvedenou argumentací ztotožnil i krajský soud.

Zastánci nároku na odpočet, ač v menšině, vytrvale argumentovali, že přijatá dotace je toliko zdrojem financování pro realizaci konkrétní činnosti, přičemž zákon o DPH účinný od 1. 5. 2004, na rozdíl od jeho předchůdce č. 588/1992 Sb., s přijetím a použitím dotace jakožto zdroje financování nespojuje žádné korekce nároku na uplatnění odpočtu daně. Použije-li plátce přijaté plnění v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování svých zdanitelných plnění, příp. dalších plnění vyjmenovaných v § 72 odst. 1 zákona o DPH, přiznává mu zákon nárok na odpočet daně bez ohledu na to, z jakých zdrojů přijaté plnění financoval. Zastánci nároku na odpočet nyní získali významnou podporu rozhodnutím 9. senátu Nejvyššího správního soudu (rozsudek čj. 9 Afs 8/2013-42 ze dne 10. 10. 2013).

Nejvyšší správní soud posuzoval případ obchodní společnosti, která se věnovala výzkumu a vývoji s cílem dosažené výsledky zpeněžit. Na svou činnost organizace obdržela dotace z veřejných prostředků v rámci podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací. Jádrem sporu organizace s finanční správou byly odpočty daně z přidané hodnoty z plnění přijatých v rámci realizace dotovaného výzkumu. Finanční správa trvala na nutnosti

krátit odpočet daně z přijatých plnění v poměru použitých zdrojů financování a byla ochotna uznat nárok na odpočet daně jen z části přijatých plnění nepokrytých dotacemi. Argumentovala tím, že přijetí dotace není předmětem DPH, nelze je podřadit pod některou z činností vyjmenovaných v § 72 odst. 1 zákona o DPH, přijatá plnění hrazená z dotace proto prý nikdy nemohou být užita čistě k ekonomické činnosti plátce.

Nejvyšší správní soud přisvědčil finanční správě toliko v tom, že přijetí dotace jako finančního plnění (tedy nikoli dotace „k ceně“) není předmětem daně z přidané hodnoty. Dále uvedl: *„Poskytnutí dotace nemá samo o sobě na výši odpočtu DPH uplatněné příjemcem dotace u následně přijatých zdanitelných plnění žádný vliv. Na úhradu pořizovaných plnění prostřednictvím dotace je nutno hledět pouze jako na zdroj financování, přičemž pro výši uplatněného nároku je určující výhradně účel použití pořízeného plnění. Důkazní břemeno ohledně prokázání účelu použití dotovaných plnění nese daňový subjekt. Časový okamžik, ke kterému dojde k ekonomickému zhodnocení přijatých zdanitelných plnění, není pro uplatnění nároku na odpočet DPH určující.“*

Citovaný rozsudek NSS je významný pro řadu příjemců dotací působících nejen v oblasti vědy a výzkumu, ale též např. v oblasti školství nebo kultury. Význam rozsudku přitom zdaleka netkví jen v posílení sebevědomí příjemců dotací z řad zastánců teorie „nároku“. Byť je jistě potěšící, že byli a jsou v právu, když uplatňují nárok na odpočet daně z přijatých plnění použitých v rámci projektů, které, ač dotované, mají zřetelné rysy ekonomické činnosti.

Daleko citelnější však může být dopad na příjemce veřejných prostředků, kteří dosud z různých důvodů aplikovali teorii „nenároku“ prosazovanou mimo jiné finanční správou. Neuplatnění odpočtu DPH, na který měl plátce nárok

jen proto, že zdrojem financování byla dotace, není samo o sobě porušením právního předpisu, může být jen ekonomicky nevýhodné. Dotační a grantové podmínky však často obsahují ustanovení, podle kterého příjemce grantu/dotace není oprávněn hradit z grantu či dotace daň z přidané hodnoty, je-li plátcem DPH a je-li dle zákona o DPH oprávněn uplatnit odpočet této daně na vstupu. Pro takového příjemce je správné posouzení „nároku či nenároku“ na odpočet daně na vstupu zásadní až fatální. Uhradil-li příjemce dotace z dotačních prostředků cenu zboží či služeb určených pro ekonomickou činnost včetně daně z přidané hodnoty, protože se domníval, že nárok na odpočet daně u plnění hrazených z dotace nemá, hrozí mu problémy. Měl-li totiž na odpočet daně dle zákona o DPH nárok (až již v plné, poměrné nebo krácené výši), mohlo být použití dotačních či grantových prostředků k úhradě odpočitatelné daně z přidané hodnoty v rozporu s podmínkami dotace/grantu. Jednalo-li se o prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, dopustil se tím porušení rozpočtové kázně podle § 44 zákona č. 218/2000 Sb.¹ s následky dle § 44a téhož zákona, kterými jsou odvod neoprávněně použitých prostředků a penále. Jednalo-li se o prostředky poskytnuté z rozpočtu územního samosprávného celku, plynou analogické důsledky z § 22 zákona č. 250/2000 Sb.² Vzhledem k tomu, že jde, zejména

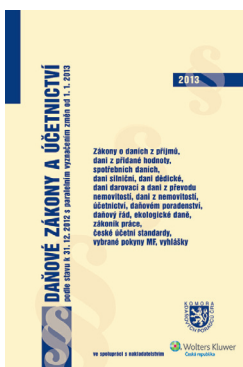
u investičních výdajů, o vysoké částky, může být taková chyba pro některé příjemce v budoucnu až likvidační.

Nezbývá proto, než příjemcům dotací doporučit, aby do budoucna pečlivě zvažovali, jaký charakter má činnost, ke které přijaté plnění použili či použijí. Důkazní břemeno při uplatnění nároku na odpočet DPH i při neuplatnění nároku na odpočet a úhradě DPH z dotace je v každém případě na nich.

Pokud snad příjemce dotace zjistí, že v nedávné minulosti nesprávně posoudil nárok na odpočet daně a v rozporu s podmínkami dotace z ní hradil i odpočitatelnou DPH, může pro něho být řešením využít tříletou lhůtu pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 73 odst. 3 zákona o DPH, odpočet uplatnit a částku odpočtené daně neprodleně odvést jako odvod neoprávněně použitých prostředků. Minimalizuje tím pro sebe vzniklé škody. Pokud by porušení dotačních podmínek z důvodu úhrady „odpočitatelné“ DPH z dotačních prostředků zjistil až následně kontrolní orgán, mohlo by již být na uplatnění odpočtu daně pozdě. Zatímco odpočet daně po uplynutí tříleté lhůty uplatnit nelze, odvod za porušení rozpočtové kázně a penále z něj lze vyměřit ještě deset let po roce, ve kterém k porušení rozpočtové kázně došlo.

- 1 Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).
- 2 Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Inzerce



DAŇOVÉ ZÁKONY A ÚČETNICTVÍ PODLE STAVU K 30. 6. 2013 S PARALELNÍM VYZNAČENÍM ZMĚN OD 1. 7. 2013

Publikace obsahuje úplná znění všech daňových zákonů, zákona o daňovém poradenství, zákona o územních finančních orgánech, zákona o účetnictví a zákona o auditorech. Dále v ní naleznete související vyhlášky, české účetní standardy a vybrané pokyny a informace Ministerstva financí ČR.

Publikace je vhodná jako pomůcka ke kvalifikační zkoušce na daňového poradce. Náorné vyznačení změn u všech zákonů umožňuje přehledné porovnání provedených změn v čase, lze ji také využít jako podklad pro vypracování daňového přiznání k dani z příjmů.

Cena publikace 435 Kč vč. DPH + poštovné.

Publikaci je možné objednat na www.kdpccr.cz, email publikace@kdpccr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno.

Publikaci si můžete také objednat prostřednictvím [dlouhodobé objednávky](#). V tom případě Vám bude obratem zaslána vždy po každém jejím vydání. Pro rok 2013 garantujeme cenu 415 Kč vč. DPH. Poštovné je pro dlouhodobé objednatele zdarma.