

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1
Sekce metodiky a výkonu daní

Č.j.: 45965/13/7001-11001-806324

Informace Generálního finančního ředitelství k problematice „nerealizovaných“ kurzových rozdílů s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu

S ohledem na přijetí zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů (dále jen „zákonné opatření“), **dojde s účinností od 1.1.2014** k úpravě ustanovení § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), ze kterého vyplývá, že i zaúčtování tzv. „nerealizovaných“ kurzových rozdílů bude zahrnuto do základu daně z příjmů. Tato změna citovaného ustanovení mimo jiného reaguje na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu (rozsudek č.j. 5 Afs/2011-94 a 5 Afs 56/2012-37). Důvody nově přijaté úpravy citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů jsou podrobně uvedeny v důvodové zprávě k zákonnému opatření.

Úprava citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů přijatá zákonným opatřením v tomto případě najisto staví, že v případě tzv. „nerealizovaných“ kurzových rozdílů a jejich zahrnutí do základu daně se vychází z účetní metody, která určuje způsob účtování kurzových rozdílů v účetnictví a jejich zahrnutí do základu daně z příjmů.

S ohledem na argumentaci uvedenou v důvodové zprávě k zákonnému opatření lze uvést, že finanční správa bez ohledu na znění ustanovení § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů do účinnosti zákonného opatření zastávala a zastává i nadále názor, že problematika tzv. „nerealizovaných“ kurzových rozdílů byla chápána v kontextu provedené úpravy citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů, a to i v období před její účinností. Setrvává tak na stanovisku zveřejněném na webových stránkách Finanční správy České republiky k dané problematice.

Pokud poplatník při rozhodování o zahrnutí nebo nezahrnutí „nerealizovaných“ kurzových rozdílů do základu daně vycházel ze závěrů uvedených v rozsudcích Nejvyššího správního soudu k dané problematice a **do konce roku 2013**, resp. i u období započatých v roce 2013, postupoval ve smyslu jejich závěrů, potom je nutné pro jejich aplikaci v praxi vycházet z dále uvedených zásad:

Jestliže poplatník vyloučí ze základu daně „nerealizované“ kurzové zisky, měl by být současně vázán těmito podmínkami:

1. Poplatník by měl postupovat systémově, kdy současně s „nerealizovanými“ kurzovými zisky vyloučí i „nerealizované“ kurzové ztráty.
2. Nezdánitelnost konkrétních kurzových rozdílů musí být jednoznačně vymezena, tzn., že sám poplatník vymezí, u jakých cizoměnových rozvahových položek přesun

kurzových rozdílů do období realizace požaduje. O vzniku „nerealizovaných“ kurzových rozdílů lze v této souvislosti uvažovat pouze v případě cizoměnových pohledávek a závazků a nikoliv např. u valutové pokladny, devizových účtů, cizoměnových cenných papírů a eventuálně dalších cizoměnových rozvahových položek, u nichž buď žádný další okamžik realizace nevzniká, a nebo u nichž se o kurzovém vlivu samostatně neúčtuje.

- 3.. V okamžiku realizace, tzn. např. zaplacením cizoměnového závazku nebo inkasem cizoměnové pohledávky, podrobí zdanění skutečný zisk, resp. uplatní skutečnou ztrátu, a nikoliv tedy účetní zisk nebo účetní ztrátu.

Obě varianty, tzn. zahrnutí „nerealizovaných“ kurzových rozdílů do základu daně i jejich nezahrnutí, se neliší v celkovém zdanění, ale pouze v rozložení mezi jednotlivá zdaňovací období.

Od 1.1.2014 bude postup v případě zahrnutí „nerealizovaných“ kurzových rozdílů do základu daně uplatňován ve smyslu znění § 23 odst. 1 ZDP platného od uvedeného data, tzn. bude vycházet z předpisů upravujících účetnictví.

Ing. Otakar Sladkovský v. r.
ředitel sekce