

# Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů

Novela zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů s účinností od 1. ledna 2016 nově zavedla daňově uznatelnou rezervu na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013.

## Povinný příspěvek na likvidaci solárních panelů

Tuto rezervu může vytvářet provozovatel solární elektrárny, který je povinen podle zákona o odpadech zajistit financování zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů prostřednictvím provozovatele kolektivního systému (dále jen „likvidace solárních panelů“). Toto financování musí být zajištěno prostřednictvím rovnoměrných dílčích plateb příspěvků, poskytovaných minimálně s roční periodicitou, počínaje od 1. ledna 2014, a to tak, aby bylo financování plně zajištěno do 1. ledna 2019 (tj. během pěti let).

V roce 2014 byly provozovatelem kolektivního systému vystaveny faktury na první část příspěvku, které by měly být provozovateli solárních elektráren zaevidovány jako dlouhodobá záloha, která bude do nákladů odúčtována v roce vyúčtování skutečných nákladů na likvidaci solárních panelů (např. za 25 let). Někteří provozovatelé ovšem v roce 2014 či 2015 zaúčtovali tento příspěvek do nákladů v souladu s Informací Generálního finančního ředitelství z 19. 5. 2015, čímž se tyto příspěvky staly daňovým nákladem (do daňové rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů se již nezahrnují – viz níže). V novele zákona o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2016 je dílčí platba příspěvku na likvidaci solárních panelů daňově neuznatelným nákladem (toto ustanovení lze použít již pro zdaňovací období započaté v roce 2015).

## Daňové uplatnění příspěvku

Uplatnit příspěvek na likvidaci solárních panelů jako daňový náklad lze prostřednictvím rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů uvedených na trh do dne 1. ledna 2013.

- tvoří se nezávisle na účelově shodné rezervě vytvářené podle právních předpisů upravujících účetnictví,
- její tvorba není podmíněna zaúčtováním,
- je stanovena povinnost vést evidenci o její tvorbě a čerpání,
- není důvod ji rušit z důvodu pachtu, likvidace a insolventního řízení,
- lze ji tvořit i v průběhu likvidace a insolventního řízení v době trvání účinků prohlášení konkursu,
- je možné ji již vytvářet ve zdaňovacím období započatém v roce 2015,
- v prvním období tvorby (ať již je to ve zdaňovacím období započatém v roce 2016 nebo případně 2015) lze to tvorby zahrnout i částku rezervy připadající na zdaňovací období započaté v roce 2014 nebo 2015, jsou-li splněny podmínky pro tvorbu rezervy.

Tvorba této daňové rezervy se pro účely výpočtu daně z příjmů právnických osob zohlední jako položka snižující základ daně. Zrušení rezervy bude naopak představovat položku zvyšující základ daně.

## Výpočet rezervy

Tvoří se od prvního měsíce toho zdaňovacího období, ve kterém vznikla provozovateli solární elektrárny povinnost úhrady první platby příspěvku na zajištění likvidace solárních panelů (nebo období, za které se podává daňové přiznání), do okamžiku, kdy by bylo ukončeno odpisování hmotného majetku, jehož je solární panel součástí, pokud by jej odpisoval jeho první vlastník podle § 30b zákona o daních z příjmů. Při technickém zhodnocení předmětného hmotného majetku se období tvorby rezervy neprodlužuje.

Celková výše rezervy je úhrnná částka financování, kterou je provozovatel solární elektrárny povinen zajistit za likvidaci solárních panelů, do této částky se nezahrnují částky, o které byl snížen základ daně z příjmů (u účetní jednotky by tomu bylo v případě, kdy v roce 2014 či 2015 zahrnula příspěvky na financování do daňových nákladů).

Rezerva se tvoří měsíčně, výše měsíční rezervy je rovna podílu celkové výše rezervy a počtu měsíců, které uplynou od prvního dne zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost úhrady první platby příspěvku, do ukončení doby odpisování hmotného majetku, jehož je solární panel součástí.

- při zjištění skutečnosti odůvodňující změnu výše rezervy, poplatník provede úpravu její výše počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tuto skutečnost zjistí,
- při likvidaci solárního panelu se zruší část rezervy vztahující se ke zlikvidovanému panelu a to ve zdaňovacím období, kdy provozovatel kolektivního systému předloží finanční vypořádání provozovateli solární elektrárny, ve kterém toto vyřazení zohledňuje.

## Účetní rezerva

V účetnictví by zároveň měla být provozovatelem solární elektrárny tvořena účetní rezerva na likvidaci solárních panelů tak, aby byl zachován věrný obraz účetnictví. Tato účelově stejná rezerva bude zaúčtována nezávisle na daňové rezervě a na poskytnutých příspěvcích na likvidaci solárních panelů.

Účetní rezerva na likvidaci solárních panelů bude stanovena jako odhad výdajů potřebných na likvidaci solárních panelů po ukončení jejich používání a bude představovat daňově neuznatelný náklad.

V případě, že se částka účetní rezervy bude odchylovat od rezervy tvořené dle zákona o rezervách, ovlivní tato skutečnost jak základ daně z příjmů, tak výpočet odložené daně účetní jednotky, která o odložené dani účtuje.

## Příklad

Solární panely byly uvedeny do užívání v červnu 2011. Stanovená doba daňové odpisování je stanovena na 20 let (240 měsíců). Povinnost platby prvního příspěvku na likvidaci solárních panelů vznikla provozovateli v roce 2014 ve výši 420 000 Kč.

### Daňová rezerva

- Celková výše rezervy: 2 100 000 Kč (420 000 Kč x 5 – za předpokladu, že bude 5 rovnoměrných splátek)
- Začátek odpisování: červen 2011
- Konec odpisování: červen 2031, tj. 210 měsíců od 1. 1. 2014

- Roční výše rezervy:  $(2\ 100\ 000\ \text{Kč} / 210) * 12 = 120\ 000\ \text{Kč}$
- Daňový subjekt zohlední ve výpočtu DPPO za rok 2015 částku daňové rezervy za rok 2014 a 2015 (*tzn. dle výše uvedeného příkladu: 2 x 120 000 Kč*) nebo
- Daňový subjekt zohlední ve výpočtu DPPO za rok 2016 částku daňové rezervy za rok 2014, 2015 a 2016 (*tzn. dle výše uvedeného příkladu: 3 x 120 000 Kč*)

#### Účetní rezerva

- Odhadovaná výše výdajů na likvidaci solárních panelů je 2 500 000 Kč, předpokládá se, že solární panely budou zlikvidovány za 25 let
- Účetní rezerva pro rok 2015 je ve výši 100 000 Kč  $(2\ 500\ 000\ \text{Kč} / 25)$ .