

Ministerstvo financí
Letenská 15, Praha 1

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 5.4.2000

Přítomni:
viz prezenční listina

Program:

Projednání jednotlivých bodů programu navrženého Komorou daňových poradců

Co se týče upřesnění některých dříve otevřených problémů, uvádíme:

1. Doplnění stanoviska Ministerstva financí k problematice odměňování zaměstnanců formou opčních práv

Zdanění příjmů vznikajících fyzickým osobám - poplatníkům příjmů ze závislé činnosti - v souvislosti se systémy odměňování těchto osob prostřednictvím opcí za výkon jejich závislé činnosti je potřeba posuzovat podle okolností konkrétního případu. Vzhledem k nejasnostem vznikajícím v praxi ze systémů aplikovaných zejména zahraničními mateřskými společnostmi ve vztahu k zaměstnancům českých dceřiných společností je popsán následující možný postup. Pokud daňový subjekt zvolí jiný postup, bude potřeba jeho správnost posoudit podle okolností konkrétního případu.

Základní charakteristické rysy těchto systémů jsou následující:

- systém je založen na participaci zaměstnance na růstu ceny majetkových cenných papírů, nejčastěji na veřejném trhu;
- příslušné cenné papíry jsou vydávány buď samotným zaměstnavatelem nebo osobou, která je součástí skupiny zaměstnavatele (tj. v pozici mateřské, dceřiné nebo sesterské společnosti);
- pravidla tohoto systému odměňování existují v písemné formě;
- v první fázi zaměstnanec obdrží právo koupě příslušného cenného papíru v určitém čase v budoucnu za předem stanovenou cenu ("opční cena") eventuelně právo jiné realizace rozdílu mezi tržní cenou tohoto cenného papíru v budoucnu a opční cenou.

Právo v této fázi může ale nemusí být vázáno na splnění podmínky, obvykle pak na trvání zaměstnání k určitému datu;

- v druhé fázi pak zaměstnanec může, samozřejmě po splnění příslušných podmínek včetně případného časového omezení, právo vykonat, a to buď formou koupě majetkového cenného papíru eventuálně jiné realizace rozdílu mezi opční cenou a jeho tržní hodnotou k předem určenému datu;
- právo popsané v předchozích bodech je zaměstnancem nepřevoditelné, avšak může za určitých okolností přejít (zejména v případě smrti zaměstnance).

V případech, kdy zaměstnavatel používá pro své zaměstnance systém odměňování na bázi opcí, který má výše uvedené charakteristické rysy, je zdanitelným příjmem zaměstnance majetkový prospěch, který zaměstnanec získá okamžikem uplatnění těchto opcí. Zaměstnanec nemá příjem v okamžiku nabytí těchto opcí. Příjem v okamžiku uplatnění opce je příjmem podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů a zahrnuje se do zdanitelné mzdy zaměstnance.

V případech, kdy systém odměňování se základními rysy popsanými výše, organizuje ve vztahu k zaměstnancům svým jménem na účet zaměstnavatele třetí osoba na základě smlouvy se zaměstnavatelem, postupuje se obdobně jako v předchozím odstavci. V těchto případech se příjem zahrnuje do zdanitelné mzdy zaměstnance podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

V případech, kdy systém odměňování s popsanými základními rysy organizuje ve vztahu k zaměstnancům svým jménem a na svůj účet jiná osoba, která náleží do stejné skupiny jako zaměstnavatel (ve vztahu k zaměstnavateli v pozici mateřské, dceřiné nebo sesterské společnosti), a z pravidel systému je zřejmá vazba na zaměstnání zaměstnance u zaměstnavatele (to se považuje za splněné i tehdy, jestliže zaměstnanec musí být zaměstnancem kterékoliv ze společností ze skupiny v některé fázi předmětného systému odměňování) pak se příjem (jak je popsáno výše) považuje za dosažený v souvislosti se zaměstnáním ve smyslu § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. V tomto případě je zaměstnanec povinen jej zdanit prostřednictvím svého daňového přiznání.

Výše uvedený výklad z hlediska okamžiku dosažení příjmu se týká zejména opcí, příslibů apod., podle zahraničního práva. V případě budoucího výskytu opcí podle českého práva (§ 14 ZCP) by bylo třeba individuálního posouzení z hlediska, zda se o určitý příjem zaměstnance nejedná již v okamžiku nabytí práva opce (ve výši ceny podle zvláštního zákona o oceňování). Dále, pokud by neexistovala vazba příjmu či majetkového prospěchu plynoucího z popsaného systému odměňování na výkon závislé činnosti, je rovněž třeba individuálního posouzení, zda se jedná o příjem podle §10 zákona o daních z příjmů nebo jiný majetkový prospěch zdanitelný daní darovací.

Zdanění příjmů z nakládání s majetkovými hodnotami získanými uplatněním opce (typicky cenné papíry) a příjmů z nich plynoucích se již obecně neřídí ustanovením § 6 zákona o daních z příjmů.

2. Úprava stanoviska k příspěvku problematiky účtování věcných břemen projednávanému na KV KDP dne 5.1.2000.

Závěr:

Pokud je dohodnuto zřízení věcného břemene za úplatu, která převyšuje 60 tis. Kč a doba užívání je delší než 1 rok, jedná se o nehmotný investiční majetek, tady účet 014.

Je-li sjednána pravidelná měsíční či roční platba po sjednanou dobu, jsou platby nákladem.

V případě sjednání nerovnoměrných plateb, je nutno tyto částky časově rozlišit.

Daň z příjmů

1. Výklad pojmu společné příjmy a výdaje při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti provozované za spolupráce druhého z manželů a osob žijících s poplatníkem v domácnosti

(Ing. Tamara Štěrbová, Ing. Milan Menšík)

Předmětem příspěvku je výklad správného způsobu uplatnění výdajů na pojistné na sociální a zdravotní pojištění v případech, kdy jsou příjmy z podnikání dosažené za spolupráce manžela /manželky/ a osob žijících s poplatníkem v domácnosti a spolupracující osoba jiné příjmy nepobírá. Tedy, zda je nutné vyloučit předmětné pojistné hrazené "osobou hlavní" za osobu spolupracující z výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů dle § 24 ZDP "osoby hlavní s tím, že ho uplatní spolupracující osoby samostatně v rámci daňového přiznání, nebo se tento výdaj posoudí jako oprávněný výdaj "osoby hlavní" a společně s ostatními výdaji se rozdělí v poměru dle § 13 ZDP na osoby spolupracující.

Závěr:

Zástupci Ministerstva financí zastávají názor, že oba výše uvedené způsoby uplatnění výdajů na sociální a zdravotní pojištění spolupracujících osob jsou přípustné. Na základě tohoto závěru bude následně provedena úprava této problematiky v Pokynech pro vyplnění daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob pro rok 2000 na řádku 76.

2. Prodej HIM prostřednictvím dodávek provozního materiálu

(Jan Horešovský)

Příspěvek se zamýšlí nad daňovým řešením problematiky obchodních případů, kdy dodavatel nabízí odběrateli specializované zařízení, které z obchodních, ekonomických či jiných důvodů není možné běžným způsobem odprodat. Zpravidla umožní dodavatel odběrateli užívat toto zařízení bezplatně nebo za cenu podstatně nižší, než by bylo obvyklé, a současně s ním uzavře smlouvu o dodávkách provozních materiálů nezbytných pro chod tohoto zařízení za cenu, která zahrnuje jak přiměřený zisk z prodeje tohoto materiálu, tak přiměřený zisk, který by plynul z prodeje tohoto zařízení. Jde tedy o daňové hodnocení uvedených transakcí co do jejich souladu s § 23 odst. 7 ZDP ve vazbě na § 2 odst. 7 ZSDP.

Závěr:

Ze znění příspěvku je zřejmá skutečnost, že se jedná o obchodní transakce nestandardního typu s tím, že v konkrétních případech jsou dále různým individuálním způsobem modifikovány. Ze základních zásad daňového řízení uvedených v ustanovení § 2 ZSDP vyplývá, že při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Daňový subjekt je povinen dle ustanovení § 31 odst. 9 ZSDP prokázat v daňovém řízení všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Z těchto důvodů je důkazní řízení zásadním prostředkem k ověření správnosti postupu daňového subjektu právě s ohledem na ustanovení § 23 odst. 7 ZDP a § 2 odst. 7 ZSDP, tj. zda výší sjednaných cen není sledován účel obcházení daňové povinnosti. Účastníci se shodli na tom, že z důvodu jedinečného charakteru těchto smluvních úkonů není možné tuto problematiku zobecnit.

Daň z přidané hodnoty

1. Poskytování služeb se zahraničním prvkem

(Ing. Václav Pátek)

Příspěvek se zabývá technickými problémy při výkladu zákona o dani z přidané hodnoty. Jde především o výklady ustanovení určujících místo zdanitelného plnění (od 1.4.2000 místo plnění) při poskytování služeb vymezených v ustanovení § 8 (3) d) a e) (od 1.4.2000 § 2b (3) d)) ZDPH ve vazbě na ustanovení § 46 ZDPH. Autor příspěvku dále uvádí tabulky s příklady a návrhy řešení.

Závěr:

Při poskytování služeb uvedených v § 2b odst. 3 písm. d) a e) ZDPH je místem plnění místo, kde jsou tyto služby skutečně poskytovány. Pokud jsou tyto služby poskytovány s místem plnění v zahraničí nejsou předmětem daně. Tuto skutečnost je plátce poskytující tyto služby povinen doložit v daňovém řízení svému správci daně. Pro neuplatnění daně musí být splněna podmínka, že všechny činnosti prováděné při poskytování služby jsou uskutečněny v zahraničí, jinak nejsou podmínky pro neuplatnění daně splněny.

Při poskytování služeb do zahraničí musí být podle § 46 odst. 1 splněna podmínka, že spotřeba, použití nebo využití těchto služeb není v tuzemsku s výjimkou komunikačních služeb. Tuto skutečnost je plátce poskytující tyto služby povinen doložit v daňovém řízení svému správci daně. Pro uplatnění osvobození od daně na výstupu podle tohoto odstavce musí být splněna podmínka, že služba je výhradně spotřebována, použita nebo využita v zahraničí, jinak nejsou podmínky pro osvobození od daně na výstupu splněny.

V případě služeb jmenovitě uvedených ve vazbě na SKP v § 46 odst. 2 je dostačující podmínkou pro osvobození od daně na výstupu skutečnost, že tyto služby jsou poskytnuty osobě, která nemá v tuzemsku sídlo nebo bydliště. Osvobození od daně podle tohoto odstavce nelze použít v případě služeb poskytovaných zahraničním osobám, které jsou oprávněny podnikat v tuzemsku prostřednictvím organizační složky a služeb poskytovaných osobám, které mají sídlo ve svobodném celním skladu nebo svobodném celním pásmu.

Náměty uvedené k tomuto bodu v materiálu předloženém na Koordinační výbor KDP budou odborem nepřímých daní Ministerstva financí využity při zpracování novely zákona o DPH s předpokládanou účinností od 1. 1. 2001.

2. Účtování opravných položek v souvislosti s ustanovením § 28 odst. 5 ZDPH (Ing. Štěpánka Grohová)

Účetní jednotka vypočítává k 31.12. koeficient pro stanovení finanční instituce ve smyslu § 28 odst. 5 ZDPH. Do jmenovatele koeficientu je započítáno i zrušení opravných položek. Tvorba opravných položek se provádí na vrub nákladů, pokud při inventarizaci zjistíme, že zjištěná hodnota je nižší než cena majetku zachycená v účetnictví, ale toto snížení má jen dočasný charakter. Problémem dle autorky příspěvku se jeví účetní řešení popsané situace. Nabízí řešení popsané jako technika 1 formou zrušení opravných položek za minulé účetní období v celkové výši a vytvoření nové opravné položky k 31.12. aktuálního roku nebo řešení popsané jako technika 2, tedy snížení opravné položky k finančním investicím.

Závěr:

Podle vyjádření odboru metodiky účetnictví Ministerstva financí nelze o opravných položkách k finančním investicím účtovat podle techniky 1 uvedené k tomuto bodu v materiálu předloženém na Koordinační výbor KDP. Účtovat je nutno vždy podle techniky 2, tj. provádět snížení opravné položky k finančním investicím. Podle připravovaných postupů účtování již nebude o těchto opravných položkách účtováno na účty výnosů, ale snížení bude upraveno částečným stornem na účtech nákladů.

S ohledem na výše uvedené je naprosto zřejmé, že původní podmínky tvorby by i v bankovním sektoru mohly být zachovány pouze v případě takových pohledávek, kdy opravné položky budou tvořeny k jednotlivé pohledávce a kde tvorba opravných položek započala před 1. lednem 1998, přičemž po tomto datu se pokračuje v tvorbě vůči této stejné pohledávce.

3. Nesprávné uplatnění dokladů z časové hlediska (§ 40 ZDPH)

(Ing. Ivo Šulc)

Dle ustanovení § 15 odst. 3 ZDPH se rozdíl původního a opraveného základu daně považuje za samostatné zdanitelné plnění, u kterého se uplatní sazba daně platná ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění a které podléhá dani

a) ve zdaňovacím období, ve kterém byl daňový dobropis doručen plátcí, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění, jde-li o opravu základu daně podle odst. 1 ...

V ustanovení § 40 ZDPH odstavci druhém není uveden případ, kdy plátce daně vystaví daňový dobropis podle ust. § 15 odst. 3 ZDPH a zahrne toto snížení daně nesprávně do daňového přiznání za dřívější zdaňovací období, než ve kterém byl daňový dobropis doručen plátcí, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění, jde-li o opravu základu daně podle odst. 1 § 15 ZDPH.

Je tedy výsledkem dodanění daně správcem daně s následným sankčním dopadem a nutnost podání dodatečného daňového přiznání ze strany plátce daně, který daňový dobropis vystavil?

Závěr:

Podle § 40 odst. 2 nelze vyměřit penále plátcí, který vystavil daňový dobropis a zahrnul jej do dřívějšího zdaňovacího období, než ve kterém jej obdržel plátce, pro něhož se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Penále se tomuto plátcí vyměří jen v případě, že daňový vrubopis zahrnul do pozdějšího zdaňovacího období, než ve kterém provedl opravu základu daně. Podle § 40 odst. 1 se daň nedoměří jak v případě zahrnutí daňového vrubopisu, tak i daňového dobropisu do dřívějšího zdaňovacího období, než ve kterém plátcí, která provedl opravu základu daně tato povinnost vznikla.

O tomto výkladu § 40 budou informováni správci daně a bude promítnut do metodického pokynu, který se bude týkat této problematiky. Připravovanou novelou zákona o DPH bude § 40 upřesněn.

4. Oprava sazby daně a výše daně před vyměřením (§ 15a ZDPH)

(Ing. Ivo Šulc)

Problematika se týká situace, kdy plátce daně vystaví řádný daňový doklad, např. 10 dne ve zdaňovacím období, kde uplatní základní sazbu daně a daň vypočte

touto sazbou. Po deseti dnech zjistí, že uplatnil nesprávně základní sazbu daně, poněvadž měl uplatnit sazbu daně sníženou. Vystaví tedy 20 den ve stejném zdaňovacím období doklad, kterým opraví sazbu daně a tím i výši daně. K vystavení tohoto druhého dokladu tedy zcela jasně došlo před vyměřením daně. Je možné uplatnit tento postup?

Závěr:

Opravu sazby daně a výše daně vystavením opravného daňového dokladu je možno za podmínek stanovených v § 15a zákona o DPH provést po vyměření daně. Pojem vyměření daně je přitom chápan ve smyslu § 46 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Před vyměřením daně nelze opravný daňový doklad vystavit. Opravu sazby daně a výše daně před vyměřením zákon o DPH nezakazuje, nelze ji však provést vystavením opravného daňového dokladu. Opravu je možno v tomto případě provést účetním stornem (dobropisem) daňového dokladu s nesprávnou sazbou daně, které musí obě strany akceptovat a vystavením daňového dokladu se správnou sazbou daně.

5. Určení poměru sazeb daně v případě zvýšení ceny (§ 15 odst. 2 písm. a) ZDPH)

(Ing. Ivo Šulc)

Podle ustanovení § 15 odst.2 písm. a) ZDPH je plátce daně povinen opravit základ daně a výši daně při zvýšení ceny, nebo je-li na základě sjednaných kvalitativních, dodacích a jiných podmínek konečná úhrada vyšší, než cena uvedená na daňovém dokladu. Problém dle názoru předkladatele vzniká v případě, že úhrada za zdanitelné plnění bude provedena na základě vystaveného daňového dokladu, který bude obsahovat jak plnění podléhající snížené sazbě, tak i plnění podléhající základné sazbě. Může obsahovat i plnění osvobozené od daně podle § 25 ZDPH, případně osvobození od povinnosti uplatnit daň na výstupu podle § 46 nebo 47 ZDPH. Výsledkem je povinnost plátce daně vystavit daňový vrubopis podle § 13 ZDPH, případně doklad, který má náležitosti dokladu o použití dle § 12 odst. 5 ZDPH a to v souladu s ustanovením § 15 odst. 2 v návaznosti na odst. 4 nebo 5 § 15 ZDPH. Jakým způsobem však stanovit sazbu a výši daně ?

Závěr:

Podle § 13 odst. 4 zákona o DPH musí být na daňových dobropisech i vrubopisech uváděno číslo původního daňového dokladu, kterého se oprava základu daně týká. Na tomto původním daňovém dokladu musí být ve smyslu § 12 odst. 3 zdanitelná plnění s různými sazbami daně, případně osvobozená od daně uváděna odděleně podle stanovených sazeb. Z toho vyplývá, že odděleně musí být uváděna i na daňových dobropisech a vrubopisech. Pokud se zvýšení celkové ceny týká všech zdanitelných plnění s různými sazbami daně uvedenými na daňovém dokladu, provede se v poměrné výši navýšení základu daně u zdanitelných plnění s různými

sazbami daně na daňovém vrubopisu. Pokud by se zvýšení ceny týkalo jenom zdanitelného plnění v jedné z rozdílných sazeb daně uvedených na daňovém dokladu, oprava základu daně by se týkala pouze zdanitelného plnění v této sazbě. Při aplikaci tohoto ustanovení je třeba podle § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků respektovat vždy faktický stav.

6. Problematika zdaňování nájmu po novele zákona o DPH

(Ing. Jiří Škampa, Ing. Jiří Nesrovnal)

Novelou ZDPH došlo ke změnám v oblasti zdaňování nájmu, kdy bylo položeno "obecné rovnítko" mezi nájmem a podnájmem věci (§2 odst. 2 písm.z) ZDPH). Za zdanitelné plnění není považován prodej a nájem majetku, který není součástí obchodního majetku plátce daně – fyzické osoby s tím, že takto není posuzován podnájem majetku. Obchodní majetek je pro účely ZDPH nově definován v § 2 odst. 2 písm. ab) ZDPH jako souhrn majetkových hodnot, které patří osobě podléhající dani, a o těchto majetkových hodnotách je nebo má být účtováno, případně jsou evidovány podle § 11 ZDPH. Ve smyslu § 11 odstavec (1) ZDPH předposlední věta je plátce, který není účetní jednotkou, povinen vést evidenci majetku, který užívá k podnikání.

Plátce fyzická osoba nemá nárok na odpočet u přijatých zdanitelných plnění, která se týkají majetku, který není součástí jeho obchodního majetku (§ 19 odstavec (11) ZDPH první věta). Toto omezení neplatí u majetku, který plátce užívá k podnikání nebo k činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem, na základě nájemní smlouvy nebo smlouvy o finančním pronájmu (§ 19 odstavec (11) ZDPH poslední věta).

Výše popsané změny mohou výkladově působit komplikace, pokud vyjdeme z některých v minulosti (obecně před 1.1.1998) uplatňovaných výkladů MF ČR ohledně nájmu. Tyto výklady vycházely z toho, že nájem majetku, který není součástí obchodního majetku, může být pro účely DPH považován v některých případech za podnikání, případně za činnost vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem (*viz. například tyto odpovědi pracovníků MF ČR na dotazy: Finanční, daňový a účetní bulletin II/95, str. 12, dotaz č.19, Finanční, daňový a účetní bulletin III/96, str.3, dotaz č.3, Finanční, daňový a účetní bulletin IV/95, str.10, dotaz č.36, Finanční, daňový a účetní bulletin IV/95, str.3, dotaz č.1*). Pokud bychom tento výklad aplikovali na současné znění ZDPH, můžeme dojít k tomuto závěru:

Příklad :

Podnikatel fyzická osoba účetní jednotka plátce DPH. Příjmy z podnikání zdaňuje fyzická osoba dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb. (dále jen ZDP) a z hlediska DPH uplatňuje standardní režim. Část svého majetku tato fyzická osoba nemá zahrnut do obchodního majetku a pronajímá ho (příjmy zdaňuje dle § 9 ZDP). Příjmy z pronájmu majetku nejsou v souladu s § 8 písmeno d) ZDPH považovány za zdanitelné plnění. Vyjdeme-li z toho, že pronájem může být podnikání, případně činností vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem, znamenalo by to následující závěr:

Bude-li tato fyzická osoba využívat majetek, který není součástí obchodního majetku pro účely pronájmu na základě nájemní smlouvy, případně smlouvy o finančním pronájmu, má u přijatých zdanitelných plnění, která se váží k tomuto majetku, nárok na odpočet DPH na vstupu bez ohledu na to, že výstup, to je pronájem, není považován za zdanitelné plnění (využíváním majetku nemáme na mysli jeho podnájem nýbrž jeho využívání v souvislosti s nájmem, např. ve formě počítače na leasing k vedení evidence pronajímaného majetku, nákladního automobilu na leasing k obsluze pronajímaných nemovitostí a podobně). Uplatnění nároku na odpočet DPH umožňuje při tomto výkladu (nájem je obecně činnost) poslední věta odstavce (11) § 19 ZDPH. Nárok na odpočet není v tomto případě možné vyloučit ani pomocí § 19a ZDPH, protože nárok na odpočet je použit k dosažení příjmů za plnění, která nejsou zdanitelná (viz. § 19a odstavec (1) ZDPH). Pokud by takový majetek byl následně prodáván, nejednalo by se o zdanitelné plnění, protože by nešlo o majetek, který by byl součástí obchodního majetku plátce (viz. § 8 písmeno d) ZDPH). Zdanění nájmu a prodeje takového majetku nelze v tomto případě dovozovat ani z odkazem na § 11 ZDPH (to znamená že se jedná o majetek který je součástí obchodního majetku plátce který ho používá pro podnikání) protože výše zmíněná definice obchodního majetku z odkazem na § 11 ZDPH se týká pouze plátců kteří nejsou účetní jednotkou což v tomto případě není splněno.

Výše uvedený nesystémový výklad je možný pouze za předpokladu, že nájem bude považován za činnost, to znamená za podnikání, případně za z činnost vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Pokud vyjdeme z toho, že tento výklad je nesprávný, to znamená nájem není obecně činností, ale strpěním, nebude možné výše popsáním způsobem postupovat.

Závěr:

Podle § 8 písm. d) není zdanitelným plněním nájem majetku, který není součástí obchodního majetku plátce, který je fyzickou osobou. Jedná se o případy, kdy plátce pronajímá majetek, který je sice v jeho vlastnictví, ale není součástí jeho obchodního majetku. Uvedená výjimka se nevztahuje, jak vyplývá z § 8 písm. d) na podnájem majetku, tj. případy, kdy plátce daně provádí podnájem majetku, který užívá na základě nájemní smlouvy a není tedy v jeho vlastnictví. Tento podnájem je za splnění obecných zákonných podmínek zdanitelným plněním.

Ve vazbě na § 8 odst. d) platí zákaz odpočtu daně podle § 19 odst. 11. Tento zákaz odpočtu daně se týká přijatých zdanitelných plnění, která se týkají majetku, který je sice ve vlastnictví plátce, který je fyzickou osobou, ale není součástí jeho obchodního majetku. Zákaz odpočtu daně se netýká majetku, který není vlastnictvím plátce, který je fyzickou osobou, ale je plátcem využíván na základě nájemní smlouvy nebo smlouvy o finančním pronájmu a tento majetek tomu plátcovi slouží pro podnikání nebo činnost vykazující všechny znaky podnikání v případě, že by se jednalo o plátce, který není podnikatelem ve smyslu příslušných předpisů.

Z hlediska aplikace zákona o DPH tedy není podstatné, zda nájem je či není podnikáním, protože zákon o DPH stanoví, za jakých podmínek je nájem zdanitelným plněním a kdy zdanitelným plněním není. Ve vazbě na to, je upraveno uplatňování odpočtu daně.

Cestovní náhrady

1. Stravné za pracovní cesty trvající několik kalendářních dní

(ing. Pavel Beran)

U ustanovení § 5 odst. 1 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách (dále jen ZCN), se v praxi objevily dva různé způsoby jeho aplikace v případech, kdy pracovní cesta trvala určitou dobu, která by svou délkou již zakládala nárok na stravné, avšak pracovní cesta probíhala ve více kalendářních dnech. Za situace, kdy tato pracovní cesta přesáhla do více kalendářních dnů, je řadou odborníků prezentován názor, že pro určení rozpětí, z kterého se výše stravného za kalendářní den určuje, je rozhodný skutečný počet hodin pracovní cesty v tom kterém pracovním dni a nikoliv počet hodin za celou dobu trvání pracovní cesty. Tj. v případech, kdy pracovní cesta trvá např. 6 hodin, ale v jednom kalendářním dni se jedná o čtyři hodiny a v druhém kalendářním dni o dvě hodiny, by zaměstnanec dle tohoto výkladu neměl nárok na stravné podle § 5 odst.1 písm. a) za žádný kalendářní den. Z návětí: "za každý kalendářní den pracovní cesty ..." je vyvozováno, že platí pravidlo – *"jedna pracovní cesta a jeden kalendářní den."* Tento názor z uvedených ani souvisejících ustanovení zákona nevyplývají.

Závěr:

Výklad předkladatelem uvedené problematiky zákona o cestovních náhradách nespadá do kompetence Ministerstva financí, nýbrž do kompetence Ministerstva práce a sociálních věcí. MF proto doporučuje Komoře daňových poradců ČR obrátit s uvedenou problematikou přímo na MPSV.

Zástupci Ministerstva financí nesouhlasí s názorem předkladatele a praktikují výklad § 5 odst. 1 písm. a) ZCN ve smyslu, že časový test délky trvání pracovní cesty pro účely přiznání stravného se vždy vztahuje ke kalendářnímu dni.

Termín konání příštího KV KDP byl předběžně stanoven na 17.5.2000.

V Praze dne

Ing. Stanislav Špringl

Příloha: Rozsudky týkající se problematiky § 16 odst. 8 ZSDP