

Ministerstvo financí  
Letenská 15, Praha 1

## Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 27. 10. 2000

Přítomni: viz prezenční listina

Program:

1. V úvodu jednání uplatnili zástupci KDP připomínky k zápisu z jednání KV KDP konaného dne 13.9.2000. Po jejich posouzení

a) Část textu upřesňujícího závěr k bodu ad VI. - Kolaudace pro účely DPH, bodu 6 programu KV KDP konaného dne 21.6.2000, vyznačená tučnou kurzívou, nově zní:

Úmyslem Ministerstva financí při navrhování definice kolaudace do novely zákona o DPH bylo stanovit, kdy dochází k uplatňování daně v případě kolaudace po technickém zhodnocení stavby. Jestliže je prováděno technické zhodnocení a je kolaudováno, začíná začátek lhůty, v níž případný následný prodej stavby dani podléhá, dnem kolaudace tohoto technického zhodnocení. ***Pro aplikaci zákona o DPH je podstatný obsah pojmu „technické zhodnocení“ a nikoliv znění § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, které definuje technické zhodnocení pro účely vymezení výdajů pro účely stanovení základu daně z příjmů.***

b) Část textu upřesňujícího závěr k bodu duplicitně označenému jako bod 3, t.j. Nepeněžitě plnění formou výdajů charakteru technického zhodnocení při nájmu nebo výpůjčce hmotného majetku a s tím související uskutečnění zdanitelných plnění, vyznačená tučnou kurzívou, nově zní:

Nepeněžitě plnění při nájmu hmotného majetku formou oprav či provedením technického zhodnocení je v ZDP i ZDPH již řešeno. Nejasnosti však mohou vzniknout u výdajů charakteru technického zhodnocení podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP, které se často vyskytují při nájmu movitého majetku. Nepeněžitě plnění formou oprav, TZ a výdajů charakteru TZ, ***u majetku užívaného na základě smlouvy o výpůjčce (§ 659 až 662 Občanského zákoníku)***, není řešeno vůbec. ***Z toho vyplývá, že jak § 7 odst. 2 písm. d), tak i § 7 odst. 7 a další ustanovení zákona o DPH, která na ně navazují, se nevztahují na technické zhodnocení a opravy majetku prováděné vypůjčitelem na majetku užívaném na základě smlouvy o výpůjčce.***

c) KDP se neztotožňuje se stanoviskem Ministerstva financí k bodu 2 programu KV KDP, t. j. Podnikání zahraničních osob po novele zákona o DPH zákonem č. 17/2000 Sb., neboť nerespektuje zásadu rovného zacházení (např. podle čl. 24 bodu 4 smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem). Dále požaduje upřesnit poslední větu druhého odstavce tohoto stanoviska; organizační složky si mezi sebou nemohou poskytovat půjčky, neboť mezi nimi jde o vnitropodnikové peněžní převody

### **Stanovisko Ministerstva financí:**

MF souhlasí se stanoviskem KDP, že věta „Do jmenovatele koeficientu se nezapočítávají případné peněžní půjčky, protože se nejedná o nevratné finanční

prostředky“ je nadbytečná, protože organizační složka nemůže přijmout půjčku od svého zřizovatele ani od jiné organizační složky v rámci jednoho právního subjektu.

d) KDP učinila dotaz, zda stanovisko Ministerstva financí ke stanovisku JUDr. Jana Bárty, Csc., k Výpočtu koeficientu v případě vývozu po novele zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty (Dořešení problému z KV ze dne 17.5.2000), lze chápat jako souhlas s celým tímto stanoviskem nebo pouze s názorem týkajícím se řádku 32a přiznání k DPH.

### **Vyjádření odboru 18 MF:**

Odbor 18 souhlasí se stanoviskem JUDr. Bárty s výhradou připomínek, které byly sděleny KDP (osobně Ing. Škampa) jako stanovisko k samostatnému materiálu zpracovanému KDP.

2. Projednání jednotlivých bodů programu navrženého Komorou daňových poradců

## **DAŇ Z PŘÍJMŮ**

### **1. Nová úprava lhůt pro vyměření daně**

Předkládá: Ministerstvo financí ČR

#### **Závěr:**

S ohledem na stanovisko Dr. Bárty ponechat problém otevřený do příštího jednání KV KDP, aby mohly být posouzeny jeho důsledky v dalších souvislostech (např. v případě dodatečného vykázání daňové ztráty, při přechodu z daňové ztráty do daňové povinnosti a naopak). Ministerstvo financí očekává, že KDP posoudí toto stanovisko z hlediska možných dopadů v neprospěch daňových subjektů.

### **2. Přeplatek daně z příjmů u fyzických a právnických osob v konkurzu**

Předkládá: Pavla Zavadilová, daňový poradce č. osvědčení 3104

#### **Popis problematiky**

Po prohlášení konkursu na majetek dlužníka přechází oprávnění nakládat s majetkem podstaty na správce konkursní podstaty. Správce ukládá peněžní prostředky získané ze zpeněžení konkursní podstaty na vkladový účet u peněžního ústavu, který jako plátce daně podle § 38d odst. 3 a odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb. (dále jen ZDP) sráží a odvádí daň z úroků. Podle § 36 odst. 6 ZDP se sražená daň započte na celkovou daňovou povinnost a v případě, že nelze sraženou daň započíst proto, že poplatníkovi daňová povinnost nevznikla (podle § 19 odst. 1 písm. ch) ZDP je od daně osvobozen hospodářský výsledek plynoucí ze zpeněžení konkursní podstaty), žádá poplatník podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. (dále jen ZSDP) o vrácení přeplatku. V případě konkursu je možné požádat o vrácení přeplatku teprve po zrušení konkursu (§ 40 odst. 1 a odst. 12 ZSDP). Problematiku vrácení přeplatku DPH řeší pokyn č. D-202 MF č.j.181/57 9751999 ze dne 14. prosince 1999, problematika vrácení přeplatku daně z příjmů zůstala nedořešena, důsledkem čehož dochází k poškozování věřitelů.

Problematika popisovaná v tomto příspěvku byla částečně řešena v rámci příspěvku Ing. Marie Konečné, „Srážková daň“, projednávaném na Koordinačním výboru dne 20.1.1999 (viz Bulletin KDP ČR 3/99 str.18 až 23). V rámci tohoto řešení však nebyly řešeny aspekty kterými se zabývám v tomto příspěvku.

### **Příklad**

Správce konkursní podstaty uloží peněžní prostředky úpadce na vkladový účet (termínovaný vklad).

Banka jako plátce daně podle § 38d odst. 1 a odst. 3 ZDP sráží a odvádí správci daň v souladu s § 36 ZDP.

§ 38 odst. 9 ZDP stanoví, že poplatník není povinen platit zálohy na daň, jestliže ukončil činnost, z níž mu plynuly zdanitelné příjmy, nebo zanikl zdroj zdanitelných příjmů, a to od splátky po dni v němž došlo ke změně rozhodných skutečností. Vzhledem ke skutečnosti, že hospodářský výsledek vzniklý zpeněžením konkursní podstaty je podle § 19 odst. 1 písm. ch) ZDP od daně osvobozen, nemá poplatník - úpadce ode dne následujícího po prohlášení konkurzu povinnost platit zálohy na daň. Plátce daně ( banka) tedy sráží daň bez jakéhokoliv právního důvodu, tedy protiprávně, a to po celou dobu trvání konkursu.

Sražená daň je považována za přeplatek, o jehož vrácení lze požádat až při podání daňového přiznání po zrušení konkurzu (§ 40 odst. 1 a odst. 12 ZSDP). Přeplatek nelze rovněž započíst s případným nedoplatkem na jiné dani (§ 14 odst. 1 písm. i ) zákona č.328/1991 Sb. o konkursu a vyrovnání).

Daňové přiznání a žádost o vrácení přeplatku podává osoba, která je v té době oprávněna za subjekt jednat, zpravidla tatáž osoba, která byla za subjekt oprávněna jednat před konkurzem (závěr z Koordinačního výboru v Bulletinu KDP 2/99 str. 24), tedy většinou likvidátor jménem daňového subjektu v likvidaci. Správce daně vrátí přeplatek likvidátorovi daňového subjektu v likvidaci nebo dokonce úpadci, který podnik do konkursu dovedl, čímž znemožní zahrnutí vráceného přeplatku do rozvrhového usnesení (i dodatečného), a tím zvýhodní úpadce, který konkurs zavinil nesprávným hospodařením, před věřiteli (§ 256a trestního zákona).

### **Návrh řešení:**

Vzhledem k tomu, že správce konkursní podstaty jedná jménem úpadce, ale není vlastníkem konkursní podstaty, jež má vlastní právní subjektivitu, mělo by být na správce konkursních podstat nahlíženo jako na notáře, kteří podle § 85 odst. 2 zákona č. 358/1992 Sb., o notářích (notářský řád), ukládají peníze po dobu úschovy u peněžního ústavu na zvláštní běžný účet znějící na jméno notáře s označením „úschova u notáře“. Banka v tomto případě z úrokového výnosu daň nesráží a celý úrokový výnos patří vlastníkově finančních prostředků , který jej zdaní podle § 8 ZDP (v případě konkursu by celý úrokový výnos patřil do konkursní podstaty, mohl by být zahrnut do rozvrhového usnesení a rozdělen mezi věřitele). Navrhujeme stanovit a vhodně publikovat jednotný postup pro správce konkursních podstat, podle kterého banka nebude povinna srážet a odvádět daň z úrokového výnosu po doložení skutečnosti, že byl na daňový subjekt prohlášen konkurz. U již probíhajících konkursů navrhujeme pohlížet na sraženou daň jako na zálohu a s využitím § 38a odst. 9 ZDP (poplatník není povinen platit zálohy na daň, jestliže zanikl zdroj zdanitelných příjmů), § 67 odst. 5 ZSDP (v odůvodněných případech může správce daně zrušit povinnost daň zálohovat) a Závěru z Koordinačního výboru zveřejněném v Bulletinu 2/99, str. 25 (doporučuje stanovovat zálohy individuálně)

umožnit správci daně vrácení daně do konkursní podstaty před zrušením konkurzu. Vzhledem k tomu, že přeplatek DPH je řešen pokynem D-202, doporučujeme vydat k problematice přeplatku daně z příjmů u subjektů v konkursním řízení rovněž pokyn řady „D“.

### **Závěr:**

S ohledem na navrhovanou novelu příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů, s předpokládanou účinností od 1.1.2001, netrvá předkladatelka na řešení daného problému.

## **SPRÁVA DANÍ A POPLATKŮ**

### **1. Problematika odpočtu daňové ztráty v případě dodatečného stanovení daně na základě zjištění získaných v průběhu daňové kontroly**

Předkládá: Ing. Pavel Beran, daňový poradce č. 2855

#### **Úvod:**

V úvodu bych chtěl zdůraznit, že jsem si vědom toho, že předkládaná problematika byla částečně jedním z témat příspěvku Ing. Jiřího Škampy a Ing. Jiřího Nesrovnala „Povinnost správce daně přihlídnout ke všemu, co v rámci daňového řízení vyšlo najevo, včetně povinnosti přihlídnout k okolnostem svědčícím ve prospěch daňového subjektu“, projednávaného na Koordinačních výborech konaných ve dnech 5.1.2000, 16.2.2000 a 5.4.2000. Závěry z projednání uvedeného příspěvku byly zveřejněny v Bulletinu KDP ČR 7-8/2000 na str. 18 až 37. Z těchto závěrů však vyplývá, že problematika, kterou se budu v tomto příspěvku zabývat, nebyla vyřešena zcela jednoznačně, o čemž mimo jiné svědčí i nejednotná stanoviska soudů k této věci, uvedená ve zveřejněných rozsudcích. Mimo to se v praxi ukazuje, že i ze strany správců daně není názor na tuto problematiku jednotný. Z těchto důvodů předkládám dále uvedený příspěvek.

#### **Problém:**

V praxi se setkáváme s nejednotným postupem správců daně v těch případech, kdy došlo na základě zjištění získaných v průběhu daňové kontroly k dodatečnému stanovení daně správcem daně a daňovému subjektu přitom vznikla nebo byla vyměřena daňová ztráta za předchozí zdaňovací období, kterou je možné odečíst od základu daně ve smyslu §34 odst. 1 a násl. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jeden právní názor správce daně připouští možnost odečíst daňovou ztrátu od základu daně za předpokladu, že o to daňový subjekt požádá a dostatečným způsobem vyjádří vůli tuto ztrátu nebo její část od základu daně odečíst. Lze se však setkat s opačným názorem správce daně, dle kterého správce daně daňovou ztrátu zohlednit nemůže, resp. nemusí, neboť se jedná o nárokovatelnou odčitatelnou položku pouze za předpokladu, kdy tento nárok daňový subjekt uplatní v daňovém přiznání.

#### **Rozbor situace:**

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, v ustanovení §34 odst. 1 a násl. stanoví, že od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část,

a to nejdéle v sedmi zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

V uvedeném ustanovení je deklarováno **právo** (a nikoliv tedy povinnost) daňového subjektu za stanovených podmínek odečíst od základu daně daňovou ztrátu. Zákon o daních z příjmu však již neřeší, jakým způsobem může daňový poplatník toto své právo uplatnit.

#### **Citace z předpisu:**

§ 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

*(1) Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v sedmi zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část ztráty komanditní společnosti připadající komplementářům; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se na jednotlivého komplementáře určí ve stejném poměru v jakém je rozdělována část zisku připadající na komplementáře podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. Poprvé lze tohoto ustanovení použít u daňové ztráty vzniklé za zdaňovací období roku 1993. U akciové společnosti, u níž došlo k přeměně z investičního fondu na jiný podnikatelský subjekt, lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena investičnímu fondu počínaje zdaňovacím obdobím 1996.*

#### **Návrh řešení:**

Pokud daňový subjekt v průběhu daňového řízení uplatní své právo odečíst od základu daně daňovou ztrátu ve smyslu §34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, musí správce daně tuto skutečnost zohlednit při správném stanovení daně při jejím dodatečném vyměření ve smyslu příslušných ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Správce daně by měl s ohledem na zásadu spolupráce správce daně a daňového subjektu v daňovém řízení umožnit daňovému subjektu odečíst tuto ztrátu od základu daně vždy, s výjimkou těch případů, kdy to není možné s ohledem na ustanovení §38p zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

#### **Zdůvodnění:**

Z výše uvedeného textu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je tedy zřejmé, že v uvedeném ustanovení je deklarováno **právo** (a nikoliv tedy povinnost) daňového subjektu za stanovených podmínek odečíst od základu daně daňovou ztrátu. Zákon o daních z příjmu však již neřeší, jakým způsobem může daňový poplatník toto své právo uplatnit.

Je však zřejmé, že skutečnost, zda poplatník tohoto svého práva využil či nikoliv, je jedním z nezbytných předpokladů pro **správné stanovení daně**, při kterém se předpokládá úzká spolupráce daňového subjektu. Tato zásada je uvedena v §2 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a patří tedy mezi základní zásady daňového řízení.

§ 2 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

(9) *Právem i povinností všech daňových subjektů je úzce spolupracovat se správcem daně **při správném stanovení a vybrání daně**. Při tom jsou povinny dodržovat zákony i ostatní obecně závazné právní předpisy.*

V daňovém řízení lze zásadu "správného stanovení a vybrání daně" vysledovat v celém daňovém řízení (viz zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, např. § 31 odst. 2 a 4, § 16 odst. 1 pro jeho kontrolu, ...). Pouze v případě, kdy správce daně po vyměření daně zjistí, že tato stanovená povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, může ve smyslu § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, daň dodatečně vyměřit ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem..

Vyměřovací řízení je upraveno v části třetí zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, přičemž v §46 tohoto zákona je upraveno vyměření daně a její dodatečné vyměření. Základ daně a její výši stanoví na základě výsledků vyměřovacího řízení správce daně a daň vyměří a předepíše. Pokud následně správce daně zjistí po vyměření daně, že stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, daň dodatečně vyměří ve smyslu § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Přitom vyměření na základě podaného daňového přiznání je pouze jedním z možných průběhů vyměřovacího řízení. Nelze se proto ztotožnit s častým tvrzením, že možnost uplatnění daňové ztráty ve smyslu § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je vázána výhradně na nutnost jejího uvedení v daňovém přiznání. V § 40 odst. 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, je daňovému subjektu stanovena povinnost si v daňovém přiznání daň sám vypočítat a uvést případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy či odpočty a vyčíslit jejich výši. Tato povinnost se však vztahuje pouze k aktu daňového přiznání. Cílem tohoto opatření je zřejmě snaha donutit daňový subjekt k jednoznačnému stanovení rozsahu, v jakém hodlá svá zákonná práva uplatnit. Tento postup je nezbytný pro možnost konkludentního vyměření daně. Ustanovení § 40 odst. 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, však již nemá svou obdobu např. pro případ dodatečného a opravného daňového přiznání. (Určitá omezení jsou stanovena pouze v § 38p zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.)

Pro žádný jiný způsob vyměření daně zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, nemá speciální ustanovení pro uplatnění případných nároků a práv daňového subjektu. Žádné ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, či zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, však také možnost uplatnění odčitatelných položek při dodatečném vyměření daně neomezuje, a to s výjimkou ustanovení § 38p tohoto zákona, které je však aplikovatelné pouze v případech, kdy daňový subjekt podává dodatečné daňové přiznání.

V případě doměření daně na základě daňové kontroly, je nutno v případech, které nemají speciální úpravu v některém z právních předpisů, postupovat zejména v souladu se základními zásadami daňového řízení. Cílem daňového řízení je

vyměřit a vybrat daň tak, aby nebyly kráceny daňové příjmy. To však neznamená, že by správce daně, a to v součinnosti s daňovým subjektem, nemohl či nesměl vzít v úvahu skutečnosti, které svědčí ve prospěch daňového subjektu. Uplatnění ztráty jako odčitatelné položky od základu daně při dodatečném vyměření daně není v rozporu s žádným ustanovením daňového právního předpisu a naopak při jejím uplatnění bude daň vyměřena správně v souladu s příslušnými ustanoveními zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jednostrannému pohledu správce daně brání zejména základní zásady a také ustanovení § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro **správné** stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejlépe.

### **Navrhované opatření:**

Závěr vhodným způsobem publikovat.

### **Závěr:**

Ministerstvo financí nemá důvod měnit již přijaté stanovisko k tomuto problému, uvedené v zápisu z jednání Koordinačního výboru dne 5.1.2000, neboť rozhodování správce daně nemůže nahrazovat volní rozhodnutí daňového subjektu.

KDP s tímto závěrem nesouhlasí.

## **2. Zastupování právníckými osobami**

Předkládá: JUDr. Jaroslav Kobík, daňový poradce č. osvědčení 2373

Poslední dobou dochází stále častěji ke sporům mezi daňovými poradci na straně jedné a pracovníky územních finančních orgánů na straně druhé, ohledně zastupování daňových subjektů před správcem daně, a to tehdy, jestliže je zástupcem právnícká osoba, která má v předmětu činnosti daňové poradenství. Podle názoru některých pracovníků správců daně může totiž v těchto případech jednat za zastupovaný daňový subjekt pouze statutární orgán jeho zástupce - právnícké osoby. Zjednodušeně řečeno, pokud bude např. zástupcem daňového subjektu v řízení před správcem daně společnost s ručením omezeným, může činit jednotlivé úkony v daňovém řízení (nahlížet do spisu, zastupovat daňový subjekt při kontrole a při projednání zprávy, atd.) pouze jednatel této společnosti.

Pokud je nám známo, tento svůj právní názor pracovníci správce daně opírají o následující ustanovení obecně závazných právních předpisů:

- ◆ § 33a odst. 1 písm. b) občanského zákoníku, podle něhož:  
*Zmocněnec je oprávněn udělit plnou moc jiné osobě, aby místo něho jednala za zmocnitele, je-li zmocněncem právnícká osoba.*
- ◆ § 31 odst. 2 občanského zákoníku, podle něhož:  
*Při plné moci udělené právnícké osobě vzniká právo jednat za zmocnitele statutárnímu orgánu této osoby nebo osobě, které tento orgán udělí plnou moc.*
- ◆ § 10 odst. 3 ZSDP, podle něhož:  
*Daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo ustanovený zástupce se může dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolí. V téže věci může mít současně jen jednoho zástupce.*

Podle tohoto právního názoru v daňovém řízení nemůže jednat za zastupovaný daňový subjekt zaměstnanec jeho zástupce právnícké osoby, neboť by tak mohl činit

pouze na základě další plné moci udělené statutárním orgánem zástupce. Došlo by tedy k přenosu plné moci, což ZSDP neumožňuje.

Namítáme, že jde o nesprávný výklad jak občanského zákoníku, tak i ZSDP, který je v rozporu se zásadou zákonnosti. K tomu uvádíme:

1. **Nejde o přenos plné moci na dalšího zástupce.** Toto naše tvrzení dovozujeme z následujících ustanovení výše uvedených obecně závazných právních předpisů:
  - ◆ § 20 občanského zákoníku, podle něhož:  
*Právní úkony právnické osoby ve všech věcech činí ti, kteří jsou k tomu oprávněni smlouvou o zřízení právnické osoby, zakládací listinou nebo zákonem (statutární orgány).*  
*Za právnickou osobu mohou činit právní úkony i jiní její pracovníci nebo členové, pokud je to stanoveno ve vnitřních předpisech právnické osoby nebo je to vzhledem k jejich pracovnímu zařazení obvyklé.....*
  - ◆ § 9 odst. 2 ZSDP, podle něhož:  
*Za právnickou osobu jedná statutární orgán nebo ten, kdo prokáže, že je oprávněn za ni jednat.*

Podle našeho právního názoru mohou výše uvedené osoby jednat nejen za právnickou osobu - daňový subjekt, ale i za právnickou osobu - zástupce daňového subjektu. Protože v těchto případech nejednají na základě plné moci, není tento postup ani v rozporu s výkladem ustanovení § 10 odst. 3 ZSDP, podle kterého se řídí správci daně. Využití výše uvedeného ustanovení § 20 občanského zákoníku tedy umožňuje zaměstnancům zástupce daňového subjektu jednat se správcem daně, aniž by bylo třeba za tímto účelem udělovat další plné moci.

Pro tento náš právní názor svědčí struktura občanského zákoníku, v němž je § 20 zahrnut do jeho druhého oddílu hlavy druhé, nazvané „Právnické osoby“, zatímco § 33a je zahrnut do hlavy třetí, „Zastoupení“. Obdobně tomu je i v ZSDP (viz § 9 a § 10). Činění právních úkonů zaměstnanci právnické osoby, která zastupuje daňový subjekt v daňovém řízení, ve věcech, kde to je obvyklé vzhledem k jejich pracovnímu zařazení, tedy není zastoupením této právnické osoby, ale je postaveno naroveň s jednáním statutárního orgánu právnické osoby.

1. **Pokud jde o ustanovení § 10 odst. 3 druhé věty ZSDP,** to podle našeho názoru nevyklučuje substituci plné moci, pouze vylučuje, aby daňový subjekt udělil ve stejné věci dvě plné moci. Substituční zastoupení neznamena, že daňový subjekt má dva zástupce, ale znamená, že se smluvní zástupce nechá sám zastupovat jinou osobou, přičemž úkony této jiné osoby zavazují původního zmocnitele. Substituční zastoupení není v ZSDP u smluvních zástupců řešeno (pouze u zákonných a ustanovených zástupců), není však zakázáno a proto platí obecná úprava podle občanského zákoníku. V této souvislosti upozorňujeme na dostupnou judikaturu, podle které se „*při výkladu veřejnoprávní normy, pokud ona sama nedefinuje pro své účely právní institut výslovně jinak, vychází z vymezení těchto pojmů v souběžně platném právu soukromém*“ (právní věta z rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 29. 4. 1997, č.j. 7 A 10/95-18).

#### **Navrhované opatření:**

- Po projednání v Koordinačním výboru vhodným způsobem publikovat, dále pak v rámci porad metodiků FŘ je seznámit se závěry KV a zajistit jednotný postup.



## **Závěr:**

Ministerstvo financí souhlasí s rozбором případu s tím, že podstatné je ustanovení § 9 odst. 2 ZSDP, podle něhož za právnickou osobu jedná ten, kdo se prokáže oprávněním k tomuto jednání. Doporučeno sjednotit postup správců daně v situacích uvedených v příspěvku pokynem řady D.

## **DAŇ Z NEMOVITOSTÍ**

### **1. Přiznání k dani z nemovitostí vlastníků bytů**

Předkládá: Ing. Ditta Hlaváčková, daňový poradce č. osvědčení 3125

#### **Popis problému:**

Novela č. 65 ze dne 24.2.2000 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí stanovila **nově povinnost pro vlastníky bytů** k 1.1.2001, podat daňové přiznání k dani z nemovitostí nejpozději k 31.01.2001 a vypočítat si výši daňové povinnosti na rok 2001. (V roce 2000 podával daňové přiznání společný zástupce za jednotlivé vlastníky bytových jednotek, stačilo tedy pouze 1 daňové přiznání).

V souvislosti s praktickou aplikací novely zákona vznikají určité nejasnosti a především otázka účelnosti nové úpravy. Nově vzniklou situaci je možno rozčlenit na :

- 1) Stanovení výše daně z pozemků
  - a) Jednak u pozemků ve vlastnictví bytových jednotek
  - b) Dále u pozemků ve vlastnictví státu
- 2) Stanovení výše daně ze staveb
  - a) Jednak u bytových jednotek převedených z vlastnictví družstva na fyzické osoby
  - b) Při dalších převodech vlastnictví

Situaci je nejlepší dokumentovat na praktických výpočtech daňové povinnosti.

#### **Např.:**

Bytové družstvo převedlo do vlastnictví fyzických osob 80 % bytových jednotek. Celkové vlastnictví je zapisováno v katastru nemovitostí na desetitisíciny, tzn., že maximum 100 % vlastnictví představuje 10 000/10 000. Dále nebytové prostory velikosti 100 m<sup>2</sup> (ve smyslu zákona č.116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor) jsou pronajaty k podnikatelské činnosti (prodejna potravin).

### **1. Výpočet daně z pozemků**

- a) pozemky ve vlastnictví bytové jednotky – nejjednodušší varianta; pokud bytové družstvo vlastnilo pozemek, tak při převodu do osobního vlastnictví byl převeden jednotlivým bytovým jednotkám i podíl na vlastnictví parcely ve stejné výši jako podíl na vlastnictví společných částí budovy. Např. bytové jednotce 3 + 1 byl přidělen podíl 346/10 000 tzn., že tento podíl bude použit k výpočtu daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že dle § 2 odst. 2 písm. a) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, nejsou předmětem daně z pozemků, pozemky zastavěné stavbami, bude se daňová povinnost týkat pouze pozemků nezastavěných stavbou tzn. může jít o část pozemku před domem, popř. za domem. Pokud bude možné tuto výši vypočítat (výsledek vyjde např. 20 m<sup>2</sup>), použije se sazba 0,10 Kč za 1 m<sup>2</sup>, (dle výpisu z katastru nemovitostí, obvykle ostatní plocha). **Celková**

**výše daně z pozemků v našem případě tedy bude**  $346/10000 \times 20 = 0,692 \times$  sazba daně  $0,10 = 0,0692$  Kč, zaokrouhleno nahoru na **1 Kč** daňové povinnosti.

- b) pozemky ve vlastnictví státu - obecně je poplatníkem právnická osoba, která k má k pozemkům právo hospodaření nebo které bylo zřízeno právo trvalého užívání. Dle nového § 3 odst. 4 vzniká povinnost v případě spoluvlastnictví k pozemku, platit daň společně a nerozdílně ze spoluvlastnického podílu na pozemku, který odpovídá spoluvlastnickému podílu na společných částech stavby. Znamená to, že postup výpočtu bude stejný jako v případě a). Všechny subjekty (fyzické i právnické osoby), které tedy budou mít spoluvlastnictví k pozemku, jsou povinny podat daňová přiznání a zaplatit daň.

## **2. Výpočet daně ze staveb**

- a) Bytové jednotky převedené z vlastnictví družstev na FO - pokud se jedná o první převod do vlastnictví fyzických osob ve smyslu § 9 odst. 1 písm. j), jsou tyto byty osvobozeny od daně ze staveb na dobu 10 let od nabytí účinnosti zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. V roce 2001 se uvede v daňovém přiznání osvobození dle § 9 odst.1 písm. j) a daň se platit nebude. Samozřejmě daňová povinnost ze staveb zde vzniká z pronajatého „nebytového“ prostoru k podnikání. Pokud celková výměra je  $100 \text{ m}^2$  a bytová jednotka 3+1 se podílí na vlastnictví 346/10000, daňová povinnost bude  $= 346/10000 \times 120$  (upravený ZD dle §10)  $\times$  sazba daně 5 Kč  $= 20,76$  Kč. Tato výše daně se násobí platným koeficientem (zde zvolíme např. koeficient 1).

**Celková výše daňové povinnosti daně ze staveb je tedy v tomto případě 21 Kč.**

- b) Pokud však došlo k dalšímu převodu vlastnického práva na jinou osobu než blízkou, podléhá potom bytová jednotka dani ze staveb a výpočet bude následující. Např. námi uváděná BJ 3+1 s podílem 346/10000 na vlastnictví společných částí budovy bude počítat daňovou povinnost následujícím způsobem:

$100 \text{ m}^2$  podlahové plochy  $\times 1,2 = 120 \text{ m}^2$  (základ daně z bytu dle §10)  $\times 1$  Kč (sazba základní u obytných domů)  $+ 0,75$  Kč  $\times$  počet nadzemních podlaží (např. 8)  $= 120 \times 7 = 840 \times$  koeficient (např.1). Daňová povinnost z bytové jednotky činí tedy 840 Kč. **Celková daňová povinnost v tomto druhém případě bude tedy 840 + 21 Kč tj. 861 Kč.**

### **V souvislosti s nově přijatou právní úpravou vzniká i další dílčí problém:**

Dle § 9 písm.g) se osvobozují na dobu 15 let, počínaje rokem následujícím po vydání kolaudačního rozhodnutí, novostavby obytných domů ve vlastnictví fyzických osob a byty ve vlastnictví fyzických osob v novostavbách obytných domů, pokud slouží k trvalému bydlení vlastníků nebo osob blízkých. Jak správně posoudit „rok následující po vydání kolaudačního rozhodnutí“ v případě, kdy na bytový dům bylo vydáno kolaudační rozhodnutí např. v roce 1993, ale každý byt (holobyt) dále podléhal novému samostatnému kolaudačnímu rozhodnutí (dokončení holobytu na obytný byt) např. v letech 1995,1996 atd.?

### **Návrh na řešení:**

Vzhledem k tomu, že se bude jednat o variantní způsoby řešení, kde dle předběžného šetření sekce daně z nemovitostí KDP ČR ve většině případů nedosáhne celková výše daňové povinnosti 30 Kč jeví se celý tento způsob výpočtu

přenesený na jednotlivé vlastníky bytových jednotek jako velice pracný jak pro ně, tak i z hlediska správců daně. Doporučuje se pro období do ukončení osvobození, t.j. 10-letý test, zařadit do přechodných ustanovení právě projednávané novely zákona o dani z nemovitostí i možnost podávání daňových přiznání společným zástupcem, jako tomu bylo dosud. Dále navrhuje odsouhlasit společný výklad § 9 písm. g), že rokem po vydání kolaudačního rozhodnutí je myšlen rok po kolaudaci holobytu na obytný byt.

#### **Stanovisko Ministerstva financí:**

Došlo zřejmě k nepochopení obsahu novely zákona. Doposud byly předmětem daně jako celek i stavby rozčleněné na jednotky samostatně evidované v KN, včetně pozemků, vlastníci jednotlivých jednotek si museli pro účely daně z nemovitostí zvolit společného zástupce a ten podával jedno daňové přiznání za všechny vlastníky jednotek a jednal za ně v daňovém řízení. Zejména v objektech s velkým počtem jednotek kde bude docházet k dalším převodům bytů a tedy k zániku osvobození, by však tento společný zástupce byl do budoucna zatížen poměrně značnou odpovědností i za ostatní vlastníky jednotek a to bez dostatečných oprávnění ve vztahu k nim. Ministerstvo financí rozhodně nemá důvod se vracet v těchto případech k institutu společného zástupce. Upozorňujeme, že předložené výpočty daně ze staveb jsou chybné a ve většině případů bude i odlišný postup při zdaňování pozemků (valná většina pozemků buď vůbec nebude předmětem DNE, t.j. pozemky zastavěné stavbou, nebo bude od DNE osvobozena a nebude ani uváděna v daňovém přiznání, t.j. pozemky ve vlastnictví státu nebo obce a pozemky veřejně přístupné). Záměrem MF je, aby daňová přiznání k DNE z jednotek samostatně evidovaných v KN podle novely byla podkladem i pro vyměření daně podle nového zákona o DNE. Jednorázově tedy bude sice nápor práce pro správce daně náročnější, ale s významným efektem do budoucna.

S názorem na výklad § 9 odst. 1 písm. g), že rokem po vydání kolaudačního rozhodnutí je myšlen rok po kolaudaci „holobytu“ na obytný byt, nemůžeme souhlasit. Tímto ustanovením jsou osvobozeny byty v novostavbách obytných domů, nikoli novostavby bytů. Obytný dům je stavba, ve které převažuje funkce bydlení, byt je soubor místností, popřípadě jednotlivá obytná místnost, která svým technickým uspořádáním a vybavením splňuje požadavky na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určen. Kolaudačním rozhodnutím se deklaruje, že stavba obytného domu byla uskutečněna podle schválené projektové dokumentace a podle stavebního povolení a že jsou tudíž splněny požadavky na trvalé bydlení, ke kterému je stavba určena. Vydává se jedno kolaudační rozhodnutí na celou stavbu, nevydávají se samostatná kolaudační rozhodnutí na jednotlivé byty. Podstatné pro počátek běhu lhůty tedy musí být první kolaudační rozhodnutí vydané na obytný dům.

## **KOMPLEXNÍ PROBLÉM**

### **1. Slevy ve formě bodů u operátorů mobilních telefonů (*doplnění příspěvku projednávaného dne 2.6.2000*)**

Předkládá: Miroslav Justiz, daňový poradce č. 00002325

Někteří provozovatelé mobilních telefonních sítí poskytují jednostranně (bez smluvní úpravy) některým svým klientům slevy ve formě bodů ve vazbě na výši uskutečněného hovorného. Takto získané body, o kterých je klient informován při

měsíčních vyúčtováních služeb, může uplatnit buď formou slevy z hovorného, nebo při nákupu různého zboží včetně investičního majetku, kde pak není požadována žádná úhrada, nebo je cena pouze symbolická. Při praktickém uplatnění vznikají dva okruhy problémů.

#### **A: Problém správného účtování při využití slevy, včetně případného časového rozlišení nevyčerpané slevy**

Značná část poplatníků neúčtuje o takto za slevu pořízeném majetku vůbec a ani neprovede odpočet DPH na vstupu, v lepším případě účtuje takto pořízený majetek v nulové hodnotě a provede odpočet DPH na vstupu, protože má k dispozici daňový doklad a zdanitelné plnění se uskutečnilo, není pouze požadována úhrada za toto plnění. V případě symbolické ceny je účtováno pořízení majetku v této ceně.

Návrh řešení:

1. při uplatnění bodů jako slevy za hovorné není o čem účtovat, sleva je již promítnuta na měsíčním vyúčtování služeb,
2. a) při uplatnění bodů na pořízení materiálu či zboží, kde je použita cena obvyklá, ale není požadována úhrada, bude účtováno následovně (daňový doklad je k dispozici): MD 501 (112, 132, 504) + 343/D 518 (- MD 518), případně /D 688,
3. b) při uplatnění bodů na pořízení materiálu či zboží, kde je použita cena symbolická, bude účtováno běžným způsobem v uvedené symbolické ceně,
4. a) při uplatnění bodů na pořízení investičního majetku (i DHIM), kde je použita cena obvyklá, ale není požadována úhrada, bude účtováno následovně (daňový doklad je k dispozici): MD 042 (022, 028) + 343/D 518 (- MD 518), případně /D688,
5. b) při uplatnění bodů na pořízení investičního majetku (i DHIM), kde je použita cena symbolická, bude účtováno běžným způsobem v uvedené symbolické ceně a v Příloze účetní závěrky se uvede tento investiční majetek buď jako majetek neuvedený v rozvaze, nebo jako majetek, jehož tržní ocenění je výrazně vyšší než jeho ocenění v účetnictví,
6. a) při uplatnění bodů na pořízení služeb, kde je použita cena obvyklá, ale není požadována úhrada, bude účtováno následovně (daňový doklad je k dispozici): MD 518 AE podle poplatníka + 343/D 518 (- MD 518) případně /D 688,
7. b) při uplatnění bodů na pořízení služeb, kde je použita cena symbolická, bude účtováno běžným způsobem v uvedené symbolické ceně,
8. v případě nevyužití bodů (slevy) na konci zdaňovacího období (roku) při úmyslu jejich využití až v následujícím období **může být** účtováno na aktivním dohadném účtu podle počtu získaných bodů následovně: MD 388/D 518 (-MD 518) případně D 688 nebo na pasivním účtu - MD 518/- D 389.

Při tomto způsobu účtování při použití ceny obvyklé by nedocházelo ke zkreslování různých druhů nákladů a v případě pořízení investičního majetku by docházelo i ke správnému odpisování a tím i ke správnému stanovení daňových odpisů. Z hlediska odpočtu DPH na vstupu by rovněž neměly vznikat pochybnosti, protože je k dispozici daňový doklad a zdanitelné plnění se použije při podnikání.

Při tomto způsobu účtování při použití ceny symbolické dochází ke zkreslování různých druhů nákladů a v případě pořízení investičního majetku dochází i k jeho

zkreslenému ocenění v účetnictví, které je ale uvedeno v příloze účetní závěrky. Z hlediska odpočtu DPH na vstupu by rovněž neměly vznikat pochybnosti, protože je k dispozici daňový doklad a zdanitelné plnění se použije při podnikání.

### **B: Problém daňové uznatelnosti části nákladů za hovorné při neuplatnění slevy**

Ze strany správce daně by mohlo dojít k neuznání části nákladů za hovorné (ve výši nevyčerpaných bodů) z toho důvodu, že se nejednalo o náklady nutné, protože při uplatnění slevy mohly být tyto náklady nižší. Takovýto postup není správný protože slevu mohu ale nemusím uplatnit obdobně jako v případě smluvních sankčních případně neuplatněné náhrady škody. Na základě toho se domnívám, že v případě neuplatnění slevy bude hovorné plně daňově uznatelným nákladem.

### **C: Účtování u operátorů**

Podle dostupných informací jeden operátor mobilních telefonů účtuje v závislosti na počtu poskytnutých bodů rezervu MD 554/D 459, využití bodů MD 459/D 654 a při uplatňování obvyklých cen dále účtují o výnosech a DPH při prodeji telefonu MD 602/D 604+343 nebo při hovorném navíc (zdarma) MD 602/D 602+343.

Druhý operátor mobilních telefonů účtuje v závislosti na počtu poskytnutých bodů rezervu MD 554/D 459, kterou měsíčně upravuje (+ nebo -) podle stavu těchto bodů na konci měsíce a na konci roku tvoří dohadnou položku na již uplatněné, ale neproplacené náklady za body (slevu), kterou jeho klienti již uplatnili u jiných subjektů. Prakticky se jedná o finanční vyrovnání těmto jiným subjektům, které je účtováno bez DPH MD 548/D 389 a v průběhu roku MD 548/D 321. Provize, kterou má tento operátor dohodnutou za nákup např. služeb svých klientů ze slevou za body u jiných subjektů, se účtuje klasicky s DPH MD 311/D 602+343. Při prodeji zboží ve svých prodejnách za symbolickou cenu např. telefonu, účtuje jako o prodeji zboží v období jeho prodeje běžným způsobem MD 311/D 604+343 ve výši symbolické ceny.

Závěr:

Oba použité způsoby účtování nevedou ke snižování základu daně z příjmů.

#### ***Návrh na opatření:***

Po projednání v Koordinačním výboru vhodným způsobem publikovat.

#### ***Návrh řešení:***

O takto jednostranně poskytnutých bodech (slevách) účtovat do nákladů a výnosů až při jejich skutečném využití jak u operátorů, tak u jejich klientů. Obdobně postupovat i u DPH.

#### ***Návrh na opatření:***

1. materiál se závěry MF ČR publikovat v Bulletinu KDP
2. seznámení správců daně se závěry MF ČR
3. dle možností zapracovat do pokynu D-190 a do pokynu k DPH, popřípadě doplnit § 9 ZDPH

## Závěr KV KDP:

Masový rozvoj poskytování slev představuje zcela nový fenomén. KDP ustaví pracovní skupinu k řešení účetních a daňových aspektů slev. Zástupkyně Svazu účetních zpochybnila navržený způsob účtování, KDP požaduje předání uplatněných připomínek písemnou formou.

## Stanovisko odboru 18 MF:

Dodání zboží a poskytnutí služeb operátora popř. jejich smluvními partnery (dealery) je zdanitelným plněním, základem daně je cena smluvní resp. cena snížená o slevu (v případě, že slevu poskytuje a její důsledky nese plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil), v případě, že dodání zboží uskutečňuje smluvní partner operátora za sníženou cenu a rozdíl mezi původní (nesníženou cenou) a cenou, za kterou se dodání smluvním partnerem uskutečnilo, vyrovnává operátor a jedná se o zjištění faktického stavu, kdy podmínky prodeje jsou zřejmé (existuje dohoda) již od počátku, lze toto považovat za platební podmínku a základem pro zdanitelné plnění je cena původní (nesnížená).

## 2. Vklady do obchodní společnosti a DPH

Předkládá: Ing. Jana Skálová, daňový poradce č. osvědčení 332

### 1. DPH

Novela zákona o DPH přinesla změnu ve vymezení základu daně při vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě, které je zdanitelným plněním.

§ 14 odst. 9

*Základem daně je při vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě, které je zdanitelným plněním, hodnota nepeněžitě vkladu zapsaná v obchodním rejstříku, která je včetně daně.*

.....

*Pokud je při oceňování majetku vyžadován posudek více znalců, použije se cena z posudku, v němž je cena nejvyšší.*

Tato formulace v sobě skrývá několik problémů v praktické aplikaci. Pro zjištění, co je zapsáno v obchodním rejstříku použijeme § 28 obchodního zákoníku.

Obchodní zákoník § 28, odst. 2

(2) Do obchodního rejstříku se dále zapisují:

- a) u veřejné obchodní společnosti jména a bydliště společníků, obchodní jméno či název a sídlo právnické osoby jako společníka,
- b) u komanditní společnosti jména a bydliště společníků, obchodní jméno či název a sídlo právnické osoby jako společníka, s určením, kdo je komplementář a kdo komanditista, **výše vkladu každého komanditisty a rozsah jeho splacení,**
- c) u společnosti s ručením omezeným jména a bydliště společníků, obchodní jméno či název a sídlo právnické osoby jako společníka, **s uvedením výše základního jmění, výše vkladu každého společníka a rozsah jeho splacení,** jakož i jména a bydliště členů dozorčí rady, byla-li zřízena,
- d) u akciové společnosti **výše základního jmění, rozsah jeho splacení, počet, druh, forma a jmenovitá hodnota akcií, případné omezení**

*převoditelnosti akcií na jméno, jakož i jména a bydliště členů dozorčí rady; pokud má společnost jediného akcionáře, zapisuje se i obchodní jméno nebo název a sídlo nebo jméno a bydliště tohoto akcionáře,*  
e) u družstva **výše zapisovaného základního jmění**, jakož i výše základních členských vkladů.

Problém č. 1 – první věta z § 14, odst. 9 zákona o DPH není aplikovatelná na nepeněžitě vklady společníků do veřejných obchodních společností a nepeněžitě vklady komplementářů.

Problém č. 2 – první věta z § 14, odst. 9 opomíjí možnost danou obchodním právem, a to aby hodnota předmětu vkladu byla započtena částečně na základní jmění společnosti a částečně na emisní ážio (viz § 163a odst. 3 obchodního zákoníku). Emisní ážio však zapsáno do obchodního rejstříku není.

Problém č. 3 - vychází z kombinace první a poslední věty § 14, odst. 9. Obchodní zákoník v § 59 vyžaduje posudky dvou znalců pokud hodnota předmětu přesahuje 1 000 000,- Kč. Valná hromada pak rozhoduje zda přijme ocenění dle znaleckého posudku nižšího nebo vyššího. Zpravidla bývá přijímána částka na nižší ocenění. Jak pak správně stanovit základ daně – zapsáno do obchodního rejstříku méně, zdanit podle poslední věty více ?

#### **Návrh řešení:**

Problém č. 1

Odsouhlasit společný názor MF a KDP, že v případě nepeněžitě vkladu do veřejné obchodní společnosti a vkladu učiněného komanditistou do komanditní společnosti je základ daně z přidané hodnoty nula.

Problém č. 2

Odsouhlasit společný názor MF a KDP, že základem daně z přidané hodnoty je pouze hodnota zapsaná v obchodním rejstříku bez emisního ážia.

Problém č. 3

Odsouhlasit společný názor MF a KDP, že poslední věta z § 14, odst. 9 nemění smysl věty první. Základem daně je vždy částky zapsané do obchodního rejstříku bez ohledu na výši znaleckých posudků předkládaných společníky dle § 59 obchodního zákoníku.

Pokud tyto závěry řešení budeme aplikovat na praktický příklad, dojdeme k tomuto :

1. znalecký posudek dle § 59 obchodního zákoníku	100
2. znalecký posudek dle § 59 obchodního zákoníku	120
Valná hromada odsouhlasí převzetí nepeněžitě vkladu v hodnotě	100
- rozděljuje na základní jmění	60
- emisní ážio	40

## 2. Účetnictví podnikatelských subjektů

Postupy účtování pro podnikatele, účtová třída 0, článek III – Ocenění investičního majetku odstavec 6 doznal k 1.1.2000 změnu (uvedena tučně) :

„Cenné papíry a majetkové účasti se v souladu se zákonem oceňují cenou pořízení (včetně emisního ážia), jsou-li však cenné papíry a majetkové účasti nabyty protihodnotou za nepeněžití vklad vložený do obchodní společnosti nebo družstva jejich oceněním u vkladatele je zůstatková (účetní) cena nepeněžitého vkladu, a to bez ohledu na ocenění tohoto vkladu v obchodní společnosti nebo družstvu. **Tato zůstatková (účetní) cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud zákon o dani z přidané hodnoty považuje tento vklad za zdanitelné plnění.**“

Účetní operace	Částka	MD	D
Počáteční zůstatek (účetní hodnota) materiálu na skladě	80	112	
1. Vznik dceřinné akciové společnosti	80	061	367
2. Splacený vklad	80	367	122
3. Odvod DPH	15	061	343
Konečný zůstatek finanční investice	95	061	

Finanční investice (akcie, příp. účast na společnosti) je oceněna součtem účetní ceny a odvedené daně.

V účetnictví podnikatelských subjektů není problém, ten vzniká až v dopadech do daně z příjmů.

## 3. Daň z příjmů

Z hlediska zákona o daních z příjmů nelze považovat odvedenou DPH v okamžiku odvodu za jednorázový daňový výdaj dle § 24, odst. 2, písm. ch), tak jak tomu bylo do konce roku 1999, kdy se odvedená DPH účtovala na účet 538 - *Ostatní daně a poplatky* na stranu Má dáti.

Bylo by vhodné aby částka odvedené DPH byla považována za daňový výdaj až při dispozici s akciemi či podílem (prodej, likvidace, vypořádání). Ovšem zákon o daních z příjmů definuje v § 24, odst. 7 a odst. 8 nabývací cenu podílu. S částkou odvedené DPH, která je účtována do hodnoty cenného papíru či účasti se zde nepočítá.

### Návrh řešení:

Odsouhlasit společný názor MF a KDP, že odvedená DPH v případě nepeněžitého vkladu bude zvyšovat nabývací cenu cenných papírů či podílů na obchodních společnostech v případě jejich prodeje a posuzování zisku dle § 24 odst. 2, písm. r) a w), stejně tak bude zvyšovat nabývací cenu v případě likvidace společnosti či přijetí vypořádacího podílu.



**Tento názor publikovat a doplnit do zákona v další novele zákona o daních z příjmů.**

### **Stanovisko odboru 18 Ministerstva financí**

Se závěry navrhovanými KDP Ministerstvo financí nesouhlasí. V případě nepeněžitého vkladu je základem daně hodnota nepeněžitého vkladu, a to i v případě, že se nezapisuje do obchodního rejstříku. Skutečnost zda je tato hodnota zapsána do obchodního rejstříku či nikoliv, nemůže ovlivnit výši základu daně, kterou je podle § 14 odst. 9 hodnota nepeněžitého vkladu. Ze stejných důvodů nelze základ daně snižovat o emisní ážio, i v tomto případě je základem daně hodnota nepeněžitého vkladu. Poslední věta § 14 odst. 9 nemění smysl první věty, podle níž je v případě nepeněžitého vkladu je základem daně hodnota nepeněžitého vkladu. Poslední věta § 14 odst. 9 slouží pro stanovení poměrné výše odpovídající poměru cen jednotlivých zdanitelných plnění s různými sazbami daně, osvobozených od daně nebo plnění, která nejsou zdanitelná v rámci dražby, prodeje podniku, prodeje stavby včetně nemovitosti. Jestliže se v případě vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě shoduje hodnota nepeněžitého vkladu s oceněním znalce, jsou poměry stanovené podle poslední věty totožné se stanovením základu podle první věty § 14 odst. 9.

### **3. Účetní a daňové dopady některých případů zániku smluvního vztahu**

Předkládá: PhDr. Milan Skála, daňový poradce č. osvědčení 14  
Ing. Jana Skálová, daňový poradce č. osvědčení 332

#### **Závěr KV KDP:**

Materiál je žádoucí doplnit m.j. o řešení důsledků přechodu pohledávky ve škodu a problematiku vrácení daru. Dále je nutné problematiku posoudit v širším kontextu, zejména zda navržené závěry jsou v souladu s novelizovanými ustanoveními obchodního zákoníku, která upravují zánik závazků z obchodně závazkových vztahů, apod.

### **4. Společenství vlastníků jednotek**

Předkládá: PhDr. Milan Skála, daňový poradce, č. osvědčení 14

#### **Závěr:**

Otevřené dílčí problémy dořeší zástupci Ministerstva financí ve spolupráci s Dr. Skálou, vč. zapracování stanoviska ministerstva uvedeného v zápisu z jednání KV KDP dne 13.9.2000, s předpokládaným předložením závěrů na příštím jednání KV KDP.

Termín konání příštího KV KDP se předběžně stanoví na 6.12.2000, Praha 1, Letenská 15, velká zasedací místnost č. 116.

V Praze dne xx.12.2000

Ing. Stanislav Špringl  
ředitel odboru 39