

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 27.11.2002

Přítomni: viz prezenční listina

Program:

1. Projednání zápisu z jednání KV KDP dne 16.10.2002

1.1. K části 1 zápisu, t.j. k projednání zápisu z jednání KV KDP dne 11.9.2002 uplatnili zástupci KDP požadavek na sdělení termínu jednání MF s MSp k problematice „**Vymezení nákladů správce konkursní podstaty a nákladů konkursní podstaty a jejich daňové uznatelnosti u úpadce**“ a „**Daně vybírané srážkou**“,

1.2. K části 2 zápisu, t.j. projednání jednotlivých bodů programu předložených na jednání KV dne 16.10.2002 zástupci KDP upozornili

- na nekorespondující stanovisko MF k příspěvku č. 2 v části Daň z příjmů, t.j. „**Daňová uznatelnost přefakturovaných nákladů**“, s výchozím předpokladem příspěvku, t.j. že společnost A předem uzavřela dohodu se společností B o tom, že veškeré náklady společnosti B, které budou fakturovány společnosti A, společnost A uhradí a následně přefakturuje společnosti B, neboť nelze akceptovat doklad o uskutečnění účetního případu, který se netýká účetní jednotky (v daném případě společnosti B).

Odbor 54 MF, vzhledem k neúčasti jeho pracovníků na jednání KV, žádá pro účely zaujetí stanoviska k tomuto upozornění o jeho předložení písemnou formou, popřípadě též o doplnění posuzovaného příspěvku tak, aby navrhované závěry zohledňovaly dodatečně namítnuté skutečnosti.

- na nejednoznačné vyznění stanoviska MF k příspěvku č. 1 v části DPH, t.j. „**Daňové přiznání na DPH po fúzi**“.

Odbor 18 MF konstatuje, že platí závěr uvedený v zápisu, a to tak, že pokud se ve stanovisku uvádí, že právní nástupce podává daňové přiznání za uplynulou část zdaňovacího období, platí to i pro případ, kdy k zániku plátce, který je rušen bez likvidace dojde k poslednímu dni zdaňovacího období, např. k 31.10. Je tedy nepodstatné, zda uplynulou částí zdaňovacího období je uplynulých 30, 20 nebo např. 10 dnů nebo případně i jeden den.

2. Projednání jednotlivých bodů programu navrženého Komorou daňových poradců

SPOTŘEBNÍ DAŇ

1. Zdanění odpadních olejů (§ 18 a § 19 ZSpD)

Předkládá: Ing. Ivo Šulc, daňový poradce č. osvědčení 10

Odkazovaná ustanovení jsou čerpána ze zákona č. 587/1992 o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSpD“).

A) Problém

Z odůvodnění připravované novely zákona o spotřebních daní :

Parlament ČR schválil zákon č. 255/2002 Sb., který v zákonu o spotřebních daních s účinností od 28.6.2002 uvedl do souladu číselná označení uhlovodíkových paliv a maziv uvedená v zákonu o spotřebních daních s označením uvedeným v celním sazebníku. Zákon o spotřebních daních tak převzal také vytvoření samostatné skupiny předmětu daně - odpadní oleje.

Pro odpadní oleje byla stanovena sazba daně ve výši 8 150 Kč/1000 l, což není v rozporu s pravidly EU. To např. umožňuje zdaňovat dovážené odpadní oleje, pokud je tento dovoz povolen. Předpokládá se, že se tímto opatřením sníží jejich nežádoucí dovoz z Německa či Rakouska.

Nežádoucí dopad však může mít toto opatření na firmy (autoservisy apod.), které motoristům vyměňují olej. Tyto firmy často za symbolickou cenu dodávají vyjetý olej spalovněm, které ho bezpečně likvidují. To bylo umožněno mimo jiné tím, že odpadní (vyjetý) olej nebyl zařazen v samostatné skupině, ale byl považován za olej mazací s nulovou sazbou daně. Podle novely zákona o spotřebních daních (zákon č. 255/2002 Sb.) se odpadní, tedy i vyjeté oleje zdaňují spotřební daní. To znamená, že firmy, které vyjetý olej spalovněm prodávají, se budou muset registrovat jako plátcí spotřební daně. Navíc se dá předpokládat, že spalovny budou nákup zdaněného vyjetého oleje odmítat, protože na takový olej se nevztahuje možnost uplatnění nároku na vrácení daně.

Navržená změna § 18 a § 19 zákona o spotřebních daních umožní jako dříve prodávat odpadní olej bez spotřební daně, a tím i jeho efektivní a ekologickou likvidaci.

B) Analýza problému (platné znění od 28.6.2002)

§ 18 odst. 2 ZSpD - plátcí jsou také všechny právnické a fyzické osoby, které získají výrobky uvedené v § 19 odst. 1 nebo 2 bez daně nebo se sazbou daně nula a

- a) použijí je pro pohon motorů nebo je pro tento účel prodají,
- b) použijí je pro výrobu směsí podle §19 odst. 2 písm. c) nebo je pro tento účel prodají, nebo
- c) použijí je pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla nebo je pro tento účel prodají.

§ 19 odst. (1) ZSpD - předmětem daně jsou tato paliva a maziva:

- i) odpadní oleje uvedené pod kódy sazebníku 2710 91 až 2710 99,

§ 22 ZSpD – Sazba daně odpadní oleje podle § 19 odst. 1 písm. i) 8 150 Kč/1000 l

Informace o připravované novele ZSpD :

Navržený text novely zákona o SD

1. V § 18 odst. 2 se na konci textu písmene b) doplňují slova „; to se netýká výrobků uvedených v § 19 odst. 1 písm. i)“.
2. V § 18 odst. 2 se na konci textu písmene c) doplňují slova „; to se netýká výrobků uvedených v § 19 odst. 1 písm. i)“.
3. V § 19 se na konci doplňuje nový odstavec 7, který zní:

„(7) Za výrobu paliv a maziv se nepovažuje výměna olejů uvedených pod kódy sazebníku 2710 19 29 až 2710 19 99 v motorech nebo převodovkách, v transformátorech a v hydraulických zařízeních, při které se získá odpadní olej uvedený v odstavci 1 písm. i).“.

C) Návrh opatření

- 1) Navrhují seznámit s navrhovaným záměrem novely ZSpD správce daně na všech stupních.
- 2) Doporučuji vydat v rámci působnosti územních finančních orgánů „pokyn“ k postupu správců daně při zjištění nedodržení uvedených ustanovení ZSpD, zejména nepřihlášení se jako plátce spotřební daně u potencionálních plátců spotřební daně a neodvedení této daně při prodeji těchto odpadních olejů.
- 3) Doporučuji vydat samostatný pokyn MF ČR podle ustanovení § 55a zákona ČNR č. 337/92 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, k prominutí této daně za dobu platnosti nynějšího znění ZSpD.

Stanovisko MF

V citovaných ustanoveních návrhu novely ZSpD byla opravena věcná chyba a odstraněny formulační nepřesnosti. Po provedených úpravách tato ustanovení návrhu nově zní:

§ 19 odst. 7 ZSpD

(7) Za výrobu paliv a maziv se nepovažuje získání olejů uvedených pod kódy sazebníku 2710 91 až 2710 99 uvedených v odstavci 1 písm. i) výměnou olejů v motorech, v převodovkách, v transformátorech, v hydraulických zařízeních a v ložiscích. Olejem získaným výměnou se pro účely tohoto zákona rozumí získání nejvýše stejného množství oleje, který byl nově vložen.

V § 18 odst. 2 písm. b) i c) se na konci textu doplňují slova „to se netýká výrobků uvedených v § 19 odst. 1 písm. i)“.

V § 2 písm. e) se slova „§ 19 odst. 5 a 6“ nahrazují slovy „§ 19 odst. 5, 6 a 7“.

Kromě toho bylo do návrhu novely ZSpD doplněno přechodné ustanovení, v tomto znění: Pokud daňové subjekty použily ustanovení bodů 3 až 5 tohoto zákona před jeho účinností, považuje se tento postup za postup podle tohoto zákona.

Navržená novela odstraňuje problém popsany v příspěvku.

K navrhovaným závěrům předkladatele zástupci odboru 18 MF uvádí:

ad 1) Finanční ředitelství byla seznámena s širšími souvislostmi důsledků současné právní úpravy zdaňování upotřebených olejů

ad 2) Nejsou signály o tom, že by finanční úřady začali případy uvedené v příspěvku doměřovat, proto nespátřuje důvody k vydání požadovaného pokynu

ad 3) V individuálních případech dodatečného vyměření SpD z důvodů uvedených v příspěvku bude v řízení podle § 55a ZSDP zkoumáno, zda nešlo o důsledek nesrovnalostí v uplatňování daňových zákonů; jelikož nelze předpokládat významnější výskyt těchto případů, nejsou dány důvody k prominutí daně blíže nevymezenému okruhu plátců SpD. Pokud to bude situace vyžadovat, navrhne odbor 18 postup zmírňující postih za nesplnění povinnosti registrace.

DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ

1. Cena zjištěná jako základ daně z převodu nemovitostí

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

Příspěvek se týká stanovení základu daně z převodu nemovitostí v případech, kdy převodcem je plátce DPH a cena zjištěná je vyšší než cena sjednaná.

Základ daně z převodu nemovitostí upravuje § 10 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Podle tohoto ustanovení je základem daně z převodu nemovitostí cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná.

Jde tedy o konfrontaci dvou cen: **ceny zjištěné** podle zákona č. 151/1992 Sb., o oceňování majetku a **ceny sjednané** podle § 1 odst. 2 písm. a) a § 2 odst. 1 zákona č. 526/1992 Sb., o cenách. Základem daně je ta z cen, která je vyšší.

Součástí ceny zjištěné i ceny sjednané může být i daň z přidané hodnoty. Vyplývá to pro cenu sjednanou zejména z § 2 odst. 1 zákona o cenách, pro cenu zjištěnou pak z § 2 odst. 2 písm. d) a e) zákona o dani z přidané hodnoty (ZDPH), z výměru MF č. V1/2002 a z jednání Koordinačního výboru dne 27.6.2001. To se týká případů, kdy převodcem je plátce DPH a převod stavby není osvobozen podle § 30 odst. 1 ZDPH.

V daňové praxi se v souladu s platnými předpisy vžilo, že při stanovení základu daně z převodu nemovitostí z ceny sjednané se nezohledňuje DPH. Pokud si tedy smluvní strany při převodu nemovitosti sjednají cenu 100 + 5 % DPH, pak správci daně stanovují základ daně ve výši 100. Samozřejmě za podmínky, kdy převodcem je plátce DPH a převod stavby není osvobozen podle § 30 odst. 1 ZDPH.

V daňové praxi se však dosud nevžilo, že při stanovení základu daně z převodu nemovitostí z ceny zjištěné je rovněž nutné nezohledňovat DPH. Pokud je znalcem stanovena cena stavby ve výši 105, pak základem daně z převodu nemovitostí je 100. Samozřejmě opět za podmínky, kdy převodcem je plátce DPH a převod stavby není osvobozen podle § 30 odst. 1 ZDPH.

V této souvislosti je nutné připomenout, že:

- I pro cenu zjištěnou předpokládá ZDPH existenci DPH jako součásti ceny, a to v § 2 odst. 2 písm. d) a e)
- Výměr MF č. V1/2002 výslovně upravuje regulované ceny u staveb jako ceny včetně DPH
- Na jednání Koordinačního výboru dne 27.6.2001 byl přijat po projednání s cenovými útvary MF sjednocující výklad, že, citují:
„Není-li... u ceny zjištěné výslovně uvedeno, že se jedná o cenu bez daně nebo včetně daně, jedná se podle právního názoru Ministerstva financí vždy o cenu včetně daně, pokud oceňovaný majetek dani při prodeji podléhal a byl by prodáván plátcem daně. Daň se z této ceny vypočte také podle § 17 odst. 3 zákona o DPH“.

Závěry:

Z uvedeného je zřejmé, že pokud je cena zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb. vyšší, než cena sjednaná, pak základem daně z převodu nemovitostí (staveb) je cena zjištěná bez případné DPH.

Opačný názor by byl v rozporu se ZDPH, cenovým výměrem MF č. V1/2002, závěry Koordinačního výboru MF i s logikou věci: daň z převodu nemovitostí by se vyměřovala i z částky DPH. Tedy platila by se daň z daně.

Návrh na opatření:

1. Odsouhlasit výše uvedené závěry
2. Závěry vhodným způsobem publikovat

Stanovisko MF

Odbor 26 nesouhlasí s navrhovaným řešením. Podle § 2 odst. 1 zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů, podle určených podmínek mohou být součástí ceny zcela nebo zčásti náklady pořízení, zpracování a oběhu zboží, zisk, příslušná daň a clo. V souladu s touto úpravou je DPH při stanovení základu daně z převodu nemovitostí u ceny smluvní zohledňována. Není tomu tak při stanovení základu daně z ceny zjištěné, neboť zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů ani prováděcí vyhláška k tomuto zákonu, neobsahují úpravu, podle které by obdobně jako u ceny smluvní byla DPH součástí ceny zjištěné. Stejně tak DPH není uváděna ani ve znaleckých posudcích o cenách nemovitostí zjištěných podle oceňovacích předpisů, které jsou součástí daňových přiznání.

Citovaný cenový výměr V-1 se týká regulovaných cen a jejich použití v určitých, úzce vymezených případech; proto z jeho existence nelze dovozovat zobecňující závěry. Námitku dvojího zdanění nelze rovněž akceptovat, neboť v řadě případů majetek podléhá více daním či dani a clo.

DPH

1. Zajišťovací převod práva a DPH

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

Příspěvek se týká posuzování dopadů zajišťovacího převodu práva na daň z přidané hodnoty a účtování zajišťovacího převodu práva.

V modelové situaci daňový subjekt jako dlužník zajišťuje splnění svého závazku převodem majetkového práva k akciím ve prospěch věřitele (§ 553 občanského zákoníku). V této souvislosti je otázkou, zda z titulu zajišťovacího převodu práva se dlužník může stát finanční institucí ve smyslu § 28 zákona o dani z přidané hodnoty.

1. Východiskem je, že zajišťovací převod práva k akciím z dlužníka na věřitele je převodem cenných papírů ve smyslu § 28 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty (ZDPH).
2. ZDPH pak vymezuje finanční instituce dvojitým způsobem:
 - Podle § 28 odst. 4 ZDPH se finančními institucemi rozumějí právnické osoby zde jmenovitě uvedené, přičemž je nepodstatné, zda jsou účastníky zajišťovacího převodu práva. Dále vycházíme z toho, že převodcem majetkového práva k akciím není osoba uvedená v § 28 odst. 4 ZDPH a nejde tedy o zkoumaný případ.

- Podle § 28 odst. 5 ZDPH se za finanční instituce v běžném kalendářním roce považují i subjekty, jejichž **výnosy**, popřípadě **příjmy** za finanční činnosti překročí 20% z jejich celkových **výnosů**, popřípadě **příjmů** v běžném kalendářním roce s výjimkou **výnosů**, popřípadě **příjmů** z prodeje odpisovaného hmotného i nehmotného majetku. Tito plátcí jsou povinni vypořádat nárok na odpočet podle § 20 ZDPH.
3. Pak je nutné zkoumat, zda zajišťovací převod práva k akciím má za následek výnosy nebo příjmy. Pokud má za následek výnosy nebo příjmy, pak bychom museli zkoumat jejich výši ve vztahu k celkovým výnosům či příjmům.
 4. Lze dovodit, že tak jako v celé daňové soustavě mají i v ZDPH pojmy „výnosy“ a „příjmy“ význam, jaký jim přisuzuje účetnictví. To lze dovodit např. z ustanovení § 2 odst. 2 písm. c) ZDPH („...obratem výnosy za zdanitelná plnění, u osob účtujících v soustavě podvojného účetnictví, nebo příjmy za zdanitelná plnění, u osob účtujících v soustavě jednoduchého účetnictví...“).
 5. Pak je nutné dále zkoumat, zda zajišťovacím převodem práva k akciím vznikají výnosy a příjmy. V odborné veřejnosti převažuje názor, že zajišťovací převod se práva neúčtuje výsledkově, ale rozvahově. To koresponduje se soukromoprávní úpravou; převod práva je pouze jištěním závazku, nabyvatel není úplný vlastník (nemůže například o své vůli cenný papír zcizit, věc zničit, apod.).
 6. Pak nelze než konstatovat, že zajišťovací převod práva k akciím nemá za následek příjmy a výnosy. Při absenci příjmů a výnosů nemůže vzniknout u převodce finanční instituce z titulu § 28 odst. 5, protože vznik finanční instituce je vázán na výnosy, které absentují.
 7. Uplatňování daně z přidané hodnoty u finančních činností je věnován pokyn D-212. Na zkoumanou otázku však nedává jednoznačnou odpověď. Podle názoru předkladatele předkládaný materiál pro Koordinační výbor však není v rozporu s pokynem D-212.

Závěry:

- Posouzení toho, zda zajišťovacím převodem práva vzniká u dlužníka finanční instituce, je závislé na metodice účtování zajišťovacího převodu práva.
- Podle názoru předkladatele se zajišťovací převod práva neúčtuje výsledkově, ale rozvahově, takže nevznikají výnosy a příjmy, které by měly za následek vznik finanční instituce.
- To platí jak při převodu majetkového práva z dlužníka na věřitele, tak i při přechodu vlastnického práva z věřitele na dlužníka při splacení závazku.

Návrhy na opatření

1. Odsouhlasit uvedené závěry
2. Vhodným způsobem tyto závěry publikovat

Stanovisko MF

Odbor 18 MF s předloženým příspěvkem a navrhovanými závěry bez výhrad souhlasí.

KOMPLEXNÍ PROBLÉM

1. Součást stavby podle různých předpisů

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

Příspěvek se týká výkladových problémů při posuzování součásti věci, zejména pak stavby, a to v propojení soukromoprávní úpravy, účetnictví, daní z příjmů, daně z přidané hodnoty, případně i daně z převodu nemovitostí.

Součást stavby má běžně právní režim shodný s celou stavbou. Pokud zkoumaný předmět není součástí stavby, pak - pokud není příslušenstvím - má svůj vlastní právní režim. To se týká jak práva soukromého, tak i práva veřejného.

Podstata problému spočívá v tom, že jednotlivé předpisy mají odlišné vymezení součástí stavby. Pro přehled je cituji:

Občanský zákoník, § 120 odst. 1:

Součástí věci je vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila.

Občanský zákoník tedy vymezuje součást věci s ohledem na **sounáležitost součástí věci s věcí a s ohledem na znehodnocení věci v případě oddělení součástí věci.**

Vedle občanského zákoníku existují další zvláštní předpisy, které mají zvláštní a odlišnou úpravu součástí věci, například zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, celkem rozsáhlé vymezení součástí komunikace v § 12.

Účetnictví

Postupy účtování nemají vlastní vymezení součástí stavby a přebírají vymezení součástí stavby ze soukromoprávní úpravy. Zvláštní postavení má však vlastní vymezení příslušenství z postupů účtování, které se svým obsahem spíše blíží vymezení součástí věci:

(5) Příslušenství³⁾ dlouhodobého hmotného majetku jsou předměty (např. přídavná nebo výměnná zařízení), které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek a jsou součástí jeho ocenění a evidence. Příslušenství je součástí dodávky hlavní věci nebo se k hlavní věci přiřadí dodatečně, t.j. technickým zhodnocením. Pokud příslušné předměty netvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek, jde o samostatné movité věci.

³⁾ § 121 odst. 1 občanského zákoníku č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů, § 42 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon).

Postupy účtování tedy vymezují příslušenství tak, že jde o **součást jednoho majetkového celku s jednotným oceněním a evidencí.**

Daně z příjmů

Zákon o daních z příjmů má svoji zvláštní úpravu součástí staveb, které jsou hmotným majetkem (nikoli pro stavby ostatní), a to v § 26 odst. 2 a v odkazu ++++) z přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů:

§ 26 odst. 2:

Za samostatné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty,

kteřá s budovou nebo se stavbou netvořít jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny.

Odkaz ++++):

++++) Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.

Zákon o daních z příjmů tedy vymezuje součást staveb, které jsou hmotným majetkem tak, že **součást je se stavbou pevně spojena a umožňuje funkci a účel stavby.**

Daň z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty má svoji zvláštní úpravu součástí staveb, a to v § 2 odst. 2 písm. ad); podstatně podtrhávám:

ad) stavbou (se pro účely tohoto zákona rozumí) veškerá stavební díla jako výsledek stavební činnosti, tvořící prostorově ucelenou nebo alespoň technicky samostatnou část stavby spolu s jejími součástmi; patří sem zařízení a předměty pevně spojené se stavebním dílem, včetně bytů a nebytových prostor,

Zákon o dani z přidané hodnoty tedy vymezuje součást stavby tak, že jde o **předměty pevně spojené se stavebním dílem, bez dalších podmínek.** Neplatí zde tedy podmínka sounáležitosti a znehodnocení jako v občanském zákoníku, neplatí ani podmínka jednoho majetkového ocenění jako v účetnictví, neplatí ani podmínka umožnění funkce a účelu stavby jako v daních z příjmů.

Shrnuji, že součást stavby je vymezena v jednotlivých předpisech s ohledem na:

- **OZ:** sounáležitost součástí věci s věcí a současně znehodnocení věci v případě oddělení součástí věci
- **Účto** (jako příslušenství): součást jednoho majetkového celku s jednotným oceněním a evidencí.
- **DP:** pevné spojení se stavbou a současně umožnění funkce a účelu stavbu
- **DPH:** pevné spojení se stavebním dílem, bez dalších podmínek

Problémy, vzniklé roztržičností této úpravy, se pokusím demonstrovat na dvou modelových příkladech:

Příklad I:

Prodávající prodává pozemek a trafostanici, sestávající z budovy trafostanice a transformátoru. Prodej je nutné zkoumat z pohledu jednotlivých zákonů:

- a) Z pohledu soukromoprávních předpisů, jimiž se bude řídit smlouva, se prodávají **dvě nebo tři věci.** První věcí je vždy pozemek. Pokud transformátor slouží (dodává elektrickou energii) jedné další věci, je soukromoprávně součástí stavby a celá trafostanice je druhou převáděnou věcí (nemovitou). Pokud transformátor slouží více věcem, pak je soukromoprávně samostatný a převádí se samostatně stavba trafostanice jako věc druhá (nemovitá) a transformátor jako věc třetí (movitá).
- b) Z pohledu účetnictví, nezávisle na soukromoprávním stavu, jde o **tři věci:** pozemek, stavbu trafostanice a transformátor. Postupy účtování však (spíše teoreticky)

umožňují vytvořit z budovy trafostanice a z transformátoru jeden majetkový celek, kde transformátor bude příslušenstvím stavby. Soukromoprávní postavení transformátoru je při tom nepodstatné. Obecně nelze použít zvláštní úpravu součástí staveb ze zákona o daních z příjmů, protože účetní předpisy tuto úpravu neobsahují.

- c) Z pohledu zákona o daních z příjmů, nezávisle na soukromoprávním stavu, půjde o **tři věci**: pozemek, stavbu trafostanice a transformátor; zde vycházím mj. z pokynu D-190. Soukromoprávní postavení transformátoru je při tom nepodstatné.
- d) Z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty půjde vždy o **dvě věci**: pozemek (osvobozen od DPH) a stavbu, se kterou je pevně spojený transformátor jako součást této stavby (snížená sazba daně pro stavbu s transformátorem, pokud převod nebude osvobozen). Soukromoprávní postavení transformátoru je při tom nepodstatné.
- e) Z pohledu zákona o převodu nemovitostí se u stavby bude vycházet ze soukromoprávní úpravy ad a).

Příklad II.

Nájemce za splnění podmínek § 667 odst. 1 občanského zákoníku provede změnu předmětu nájmu, spočívající v zabudování vzduchotechnického agregátu a rozvodu vzduchotechniky po stavbě. Soukromoprávně jsou jak vzduchotechnický agregát, tak i rozvody součástí stavby.

Budeme-li vycházet z pokynu D-190, pak pro účely zákona o daních z příjmů bude vzduchotechnický agregát považován za samostatnou věc a rozvody za součást stavby. Tedy: vzduchotechnický agregát by měl být u nájemce samostatným hmotným majetkem a rozvody budou technickým zhodnocením pronajatého majetku.

Pokud jde o rozvody, bude výdaje na tyto rozvody odepisovat nájemce jako technické zhodnocení pronajatého majetku za splnění podmínek § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Pokud jde o vzduchotechnický agregát, vzniká problém daný rozdílným pojetím součásti věci podle občanského zákoníku a podle zákona o daních z příjmů.

Nájemce nemůže daňově odpisovat vzduchotechnický agregát jako hmotný majetek, protože k němu nemá vlastnické právo (§ 28 odst. 1 ZDP). Vzduchotechnický agregát je součástí stavby ve vlastnictví pronajímatele.

Pronajímatel nemůže daňově odpisovat vzduchotechnický agregát, protože ho nemá evidovaný ve svém majetku (§ 26 odst. 5 a § 34 odst. 4 ZDP). Veřejnoprávně ho vůbec nemá ve vlastnictví, přestože soukromoprávně je agregát součástí jeho vlastnictví.

Při striktním výkladu zákona nebude vzduchotechnický agregát podle tohoto příkladu odepisovat nikdo.

Pro účely daně z přidané hodnoty se jak vzduchotechnický agregát, tak i rozvody považují za součást stavby.

Je zřejmé, že rozdílné vymezení součástí staveb, je zbytečně nejednotné, komplikované, prodražuje administrativní náročnost jak u daňových subjektů, tak i u správce daně. Není v kompetencích KV ani MF měnit soukromoprávní úpravu

součástí věci. Bylo by však možné sjednotit a tím i zjednodušit úpravu daňovou, případně účetní.

Pro úplnost je nutné připomenout, že obdobně problémová je i situace s příslušenstvím věci v daních.

Návrhy na opatření:

1. Odsouhlasit materiál
2. Vytvořit pracovní skupinu složenou ze zástupců MF a KDP, která předloží koncepční návrhy na sjednocení součástí věci, zejména staveb v daních, případně v účetnictví, s přihlédnutím k příslušenství věci.

Stanovisko MF

K posouzení oprávněnosti požadavku na sjednocení obsahu pojmů „součást věci (stavby)“ a „příslušenství věci (stavby)“ pro účely daní uvedených v příspěvku zorganizuje odbor 54 MF jednání pracovní skupiny za účasti zainteresovaných odborů MF a zástupců KDP. KDP pověřila účastí na tomto jednání PhDr. Milana Skálu. Termín jednání bude účastníkům včas oznámen a o jeho závěrech bude podána informace na nejbližším možném jednání KV KDP.

XX

Termín příštího jednání KV KDP byl předběžně dohodnut na 15.1.2003, s místem konání Praha 1, pracoviště Lazarská 7, zasedací místnost č. 310, 3. patro, od 13.00 hodin; KDP předá podklady pro toto jednání nejpozději do 20.12.2002.

Na základě dohody s vedením KDP byl termín jednání dodatečně přesunut na 22.1.2003; čas a místo jednání se nemění.

V Praze dne xx.1.2003

Ing. Stanislav Š p r i n g l ,
ředitel odboru 54