




Č. j.: 63797/20/7100-40110- 



METODICKÝ POKYN
k uplatnění očekávané daňové ztráty podle bodu 1 a 3. přechodných ustanovení
zákona č. 299/2020 Sb., určené poplatníkem za období, které není obdobím
zdaňovacím

Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“) obdrželo dotaz týkající se aplikace bodu 3. přechodných ustanovení zákona č. 299/2020 Sb., podle kterého je za zákonem stanovených podmínek možné uplatnit tzv. očekávanou daňovou ztrátu. GFŘ k zaslanému dotazu sděluje následující:

I. Dotaz

Lze uplatnit očekávanou daňovou ztrátu jako položku odčitatelnou od základu daně za zdaňovací období kalendářního roku 2019, pokud tato očekávaná daňová ztráta byla poplatníkem určena za období, které sice končí ode dne 30. června 2020, ale není obdobím zdaňovacím, ale obdobím, za které se podává DAP ve smyslu § 38ma zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)?

II. Metodické řešení

I v případě, že očekávaná daňová ztráta je poplatníkem určena za období, za které se podává daňové přiznání, lze tuto daňovou ztrátu (maximálně do výše 30 mil Kč) uplatnit za první zdaňovací období, které tomuto období, za které se daňová ztráta určí, předchází.

Pokud tedy bude poplatníkem určena daňová ztráta za období, za které se podává daňové přiznání např. podle § 38ma odst. 1 písm. a) ZDP od 1. 1. 2020 do 31. 8. 2020¹, lze tuto daňovou ztrátu uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně za zdaňovací období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019, a to v daňovém přiznání, neuplynula-li lhůta pro jeho podání, nebo je-li podáváno opožděně, anebo v dodatečném daňovém přiznání.

¹ Rozhodný den fúze stanoven na 1. 9. 2020

III. Odůvodnění

Přestože ani bod 1. ani bod 3. přechodných ustanovení zákona č. 299/2020 Sb. (dále jen „novela“) výslovně neodkazuje na jinak vymezená období, použijí se přechodná ustanovení i na období, za které se podává daňové přiznání. Formulace obsahující úplný výčet variability období se v přechodných ustanovení obvykle nepoužívá, aniž by bylo chtěným stavem vztahovat úpravy vždy jen na zdaňovací období. Účinnost na jinak vymezená období se zde dovozuje implicitně.

Na základě výše uvedeného lze tedy dovodit, že pokud období, za které se podává daňové přiznání, splní parametry bodu 1. přechodných ustanovení, tj. konec období je ode dne 30. 6. 2020, lze na něj tudíž vztáhnout novelizované znění § 34 odst. 1 ZDP, tedy daňovou ztrátu stanovenou za toto období je možné uplatnit ve dvou předcházejících zdaňovacích obdobích. Pokud tedy lze na toto období vztáhnout princip uvedený v § 34 odst. 1 ZDP ve znění účinném od novely podle bodu 1. přechodných ustanovení, pak i za takto vymezené období lze výši daňové ztráty určit ve smyslu bodu 3. přechodných ustanovení a tudíž ji lze i v prvním zdaňovacím období předcházejícím tomuto období uplatnit jako odčitatelnou položku.

Cílem přechodného ustanovení dle bodu 3. bylo dovolit poplatníkům využít dříve možnost, která jim jinak bude zákonem umožněna až po uplynutí prvního období, vůči kterému bude novela ZDP účinná. Pokud by za této situace aplikace přechodného ustanovení dle bodu 3. nebyla připuštěna pro období, za které se podává DAP, na které po jeho uplynutí tato úprava stejně dopadne, byl by popřen účel a význam tohoto speciálního přechodného ustanovení.

Nad rámec výše uvedeného odůvodnění a pro úplnost uvádíme příklady, na kterých je demonstrována aplikace přechodného ustanovení dle bodu 1.

- a) Pokud bude podáváno DAP DPP za období předcházející rozhodnému dni přeměny podle § 38ma ZDP za období od 1. 1. 20 do 31. 7. 20 (rozhodný den 1. 8. 20), tak se na daňovou ztrátu stanovenou na základě tohoto DAP DPP uplatní již nový způsob jejího dalšího uplatňování, i když se jedná o období, za které se podává DAP, a přes textaci přechodného ustanovení, která používá pouze termín „zdaňovací období“. Je tento příklad správný?

ANO, tento postup je správný. Konec období, za které se podává DAP ve smyslu § 38ma ZDP bude „testován“ na datum uvedené v přechodném ustanovení a ačkoliv se nejedná o zdaňovací období vymezené v § 21a ZDP, tak v daném příkladu na uvedené období již novela ZDP dopadne.

- b) Dopadne novela ZDP na daňovou ztrátu stanovenou na základě DAP DPP, které bude podáváno za období předcházející dni vstupu do likvidace podle § 240c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), tj. za část zdaňovacího období 1. 1. 20 do 31. 7. 20 (vstup do likvidace 1. 8. 20)?

ANO, na daňovou ztrátu stanovenou na základě tohoto DAP se již uplatní novelizované znění ZDP, a to i přesto, že se jedná o část zdaňovacího období, kdy přechodné ustanovení uvádí pouze období zdaňovací. Na tuto část zdaňovacího období nová právní

zákonná úprava dopadá proto, že konec celého zdaňovacího období, za jehož část bylo podáno DAP DPP, končí po 30. 6. 20.

- c) Dopadne novela ZDP na daňovou ztrátu stanovenou na základě DAP DPP, které bude podáváno za období předcházející dni vstupu do likvidace podle § 240c DŘ, tj. za část zdaňovacího období 1. 1. 20 do 31. 5. 20 (vstup do likvidace 1. 6. 20).

ANO, na daňovou ztrátu stanovenou na základě tohoto DAP se již uplatní novelizované znění ZDP, a to i přesto, že se jedná o část zdaňovacího období, kdy přechodné ustanovení uvádí pouze období zdaňovací. Na tuto část zdaňovacího období nová právní zákoná úprava dopadá proto, že konec celého zdaňovacího období, za jehož část bylo podáno DAP, končí po 30. 6. 20. Nezohledňuje se samotný konec předmětné části zdaňovacího období.

