



MASARYK UNIVERSITY  
FACULTY OF LAW

# Daň z příjmů právnických osob

Michal Liška



# Obsah přednášky

- Úvod
- Konstrukční prvky
- VaV
- Odpisy
- EU
- Zneužití práva



- přímé daně: daně, které postihují zdaňovaný příjem při jeho vzniku, poplatník a plátce jedna a tatáž osoba (majetkové a důchodové) x nepřímé, spotřební: spojují se s příjmem při jeho upotřebení (placeny a vybírání v cenách zboží a služeb)
- důchodové daně: zatěžují příjmy poplatníka, často včetně naturálních příjmů a požitků x majetkové: uvalené na vlastnictví, držbu, nájem... (x transférové, subjektové, spotřební)
- tokové (změna množství předmětu zdanění za určité období) a kapitálové (předmět k určitému dni)
- daně in personam: osobní, odrážejí schopnost daňového poplatníka platit daně x daně in rem



# Historie

- Důchodové daně měly být nastaveny (i s ohledem na jejich in personam charakter) k ekvivalentnímu (záleží potom na sazbě) a plošnému financování materiálního základu pro poskytování veřejných statků dle ekonomického výkonu obyvatel, nezávisle na jejich majetku (rovnost mezi různými ekonomickými zázemími).
- Problém s chybějícím výkaznictvím
- Akvinský - namáhavost práce, její plody by neměly podléhat zdanění
- Velká Británie - 1799 r. - k financování čeho?



# Historie ČR

- 1812 zavedená v rámci Rakouska-Uherska (výkaznictví) - výdělková daň (podnikání jednotlivců)
- Zavedená daň důchodová (zdanění veškerých příjmů pod principem zdanění hlavy rodiny), daň z vyššího služného (vyšší služební platy) a daň rentová (úroky a příjmy z CP).
- Socialismus: daň z příjmu obyvatelstva (progresivní, bez odpisů, směřovala k likvidaci soukromého podnikání)
- Kapitalismus: daň z příjmu obyvatelstva (urychlené odpisování, nové druhy příjmů [PO], paušalizace výdajů)



# Zákon o daních z příjmů - 586/1992 Sb.

- 1. část - DPFO (§ 2 - § 16b)
  - 2. část - DPPPO (§ 17 - § 21a)
  - 3. část - společná ustanovení (§ 21b - § 38fa)
  - 4. část - „zvláštní ustanovení“ (§ 38g - § 42)
- 
- Dnes: DPPPO



# ZDP

- poplatníci daně (§ 17, 17a)
- předmět daně (§ 18, 18a, 18b)
- osvobození od daně (§ 19, 19a, 19b)
- základ daně a položky snižující základ daně (§ 20, 20a, 20b, 20c)
- sazba a výpočet daně (§ 21)
- zdaňovací období (§ 21a)



# Subjekt - poplatníci

- § 17 ZDP (PO dle vymezení § 18, § 118 an. OZ)
- Tvoří 5 skupin:
  - a) sdružení osob FO či PO: v. o. s., k. s., s. r. o., a. s., družstvo, zájmová sdružení PO, politické strany a hnutí, vysoké školy, profesní komory, ...
  - b) účelová sdružení majetku: nadace, obecně prospěšné společnosti, státní fondy
  - c) jednotky územní samosprávy: obce a kraje
  - d) jiné dle zákona: stát, státní podniky, Český rozhlas, Česká televize, ...
  - e) podílové fondy





# Subjekt

- **daňový rezident**: neomezená daňová povinnost, subjekty se sídlem nebo místem vedení na území ČR, daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí - odst. 3
  - Materiální a formální pojetí sídla
- **daňový nerezident**: omezená daňová povinnost, subjekt, který nemá na území ČR své sídlo, daňová povinnost se vztahuje na příjmy ze zdrojů na území ČR - odst. 4



## Hmmm...

- Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.
- § 17a + 20 odst. 7 ZDP good luck & have fun



# Subjekt - shrnutí

- Poplatník - § 17
- Rezident - sídlo nebo se zde nachází vedení (celosvětové příjmy)
- Nerezident - jen příjmy plynoucí z ČR



## Objekt daně - předmět zdanění (§ 18)

- = příjmy z veškeré innosti a z nakládání s veškerým majetkem (hospodářská skutečnost, jež je předmětem zdanění - V. Pelc)
- Příjem a trocha ekonomické teorie:
  - teorie zdrojů (*Quellentheorie*)
  - teorie přístupu k čistému majetku (*Reinvermögenszugangstheorie, net accretion theory*)
  - teorie tržních příjmů (*Markteinkommenstheorie*)



# Nejsou předmětem

## ■ Nejsou - § 18 odst. 2

- získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby,
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva,
- majetkový prospěch vydlužitele při bezúročné zápůjčce,
- či vypůjčitele při výpůjčce, atd.

## ■ Osvobozeny - § 19



# Osvobození od daně

## ■ Personální

- Generální - daňové neziskové subjekty (veřejně prospěšné poplatníky) generálně osvobozené od daně z příjmů právnických osob (ČNB, Fond pojištění vkladů, Garanční fond obchodníků s cennými papíry, atd.)
- Podmíněné - daňové neziskové subjekty (veřejně prospěšné poplatníky) podmíněně osvobozené od daně z příjmů právnických osob (podmíněně při splnění zákonných podmínek, podmínkou pro osvobození je jejich splnění (typicky § 19 odst. 4 ZDP)
- Věcné - výnosy kostelních sbírek, některé příjmy státních fondů, bezúplatné - dědictví či odkaz, apod.



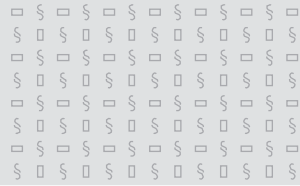
# Základ daně

## ■ § 23 ZDP

- ZD tvoří rozdíl mezi příjmy, které podléhají zdanění, a výdaji prokazatelně vynaloženými na jejich dosažení, zajištění a udržení, a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období

- a) hospodářský výsledek (zisk/ztráta)
- b) rozdíl mezi příjmy a výdaji

- do ZD se nezahrnují příjmy od daně osvobozené a příjmy, které nejsou předmětem daně (rly ?)



# Samostatný základ daně

- šedulární způsob zdaňování - srážkovka
- § 20b
- Podíly - na zisku, vypořádací, na likvidačním zůstatku





## Sazba daně - § 21

- Prostá lineární - 19 %
- Snížená - 5 % (IF) a 0 % („penzijka“)
- Srážková - 15 % (rovnost)
  
- Proč není progresivní?
- Jaká byla v roce 1993?



Země	Sazba daně	Země	Sazba daně
Irsko	13 %	Nizozemí	13 %
Slovensko	17 %	Řecko	17 %
Česko	19 %	Kanada	19 %
Maďarsko	19 %	Izrael	19 %
Polsko	19 %	Norsko	19 %
Chile	20 %	Itálie	20 %
Finsko	20 %	Nový Zéland	20 %
Island	20 %	Lucembursko	20 %
Turecko	20 %	Austrálie	20 %
Estonsko	21 %	Mexiko	21 %
Velká Británie	21 %	Španělsko	21 %
Švýcarsko	21 %	Německo	21 %
Slovensko	22 %	Portugalsko	22 %
Švédsko	22 %	Belgie	22 %
Korea	24 %	Francie	24 %
Dánsko	25 %	Japonsko	25 %
Rakousko	25 %	USA	25 %

Pramen: OECD: Tax Database, PART II. Taxation of Corporate Income (2014)



Země	Daňový index	Země	Daňový index
<i>Belgie</i>	<i>124,4</i>	<i>Lucembursko</i>	<i>87,2</i>
<i>Francie</i>	<i>120,1</i>	<i>Dánsko</i>	<i>84,0</i>
<i>Itálie</i>	<i>112,8</i>	<i>Polsko</i>	<i>83,8</i>
<i>Německo</i>	<i>108,2</i>	<i>Turecko</i>	<i>82,8</i>
<i>Rakousko</i>	<i>105,8</i>	<i>Island</i>	<i>80,5</i>
<i>Portugalsko</i>	<i>103,8</i>	<i>Japonsko</i>	<i>75,3</i>
<i>Švédsko</i>	<i>103,3</i>	<i>USA</i>	<i>73,3</i>
<i>Řecko</i>	<i>102,2</i>	<i>Velká Británie</i>	<i>73,1</i>
<i>Maďarsko</i>	<i>98,0</i>	<i>Austrálie</i>	<i>70,3</i>
<i>Finsko</i>	<i>97,9</i>	<i>Mexiko</i>	<i>68,5</i>
<i>Česko</i>	<i>97,6</i>	<i>Kanada</i>	<i>66,9</i>
<i>Španělsko</i>	<i>97,3</i>	<i>Irsko</i>	<i>65,5</i>
<i>Slovensko</i>	<i>95,4</i>	<i>Izrael</i>	<i>64,4</i>
<i>Estonsko</i>	<i>92,1</i>	<i>Nový Zéland</i>	<i>60,9</i>
<i>Slovinsko</i>	<i>90,5</i>	<i>Korea</i>	<i>58,7</i>
<i>Norsko</i>	<i>89,9</i>	<i>Švýcarsko</i>	<i>52,3</i>
<i>Nizozemí</i>	<i>87,6</i>	<i>Chile</i>	<i>51,0</i>



# Korekční prvky

- Položky snižující základ daně - § 20 a 34 ZDP
  - § 20: hlavně odst. 8 - bezúplatná plnění - nejvýše však do 10 % ZD sníženého o § 34 ZDP (dobročinnost)
  - § 34: daňová ztráta, odpočet na podporu výzkumu a vývoje (VaV) a odpočet na podporu odborného vzdělávání
- Sleva na dani
  - Pouze věcný charakter - sleva na každého zaměstnance se zdravotním postižením a s těžším zdravotním postižením (změněná pracovní schopnost), nebo investiční pobídka.



# Správce daně

- Dle sídla
- SFÚ - § 11 zákona č. 456/2011 Sb. o FS ČR
  - 2 mld., banky, pojišťovny, zajišťovny, IF...



# Zdaňovací období - 21a ZDP

- Kalendářní nebo hospodářský rok (+ fúze apod.)
- Jinak jako u DPFO - 3 měsíce po



## V.O.S.

- Stejně jako DPFO, ale základ je v § 23 + § 20 odst. 5 a 9
- Lze paušál? - § 7 odst. 3 a § 7 odst. 7 písm. d) ZDP (nope) - vyzkoušejte si to na semináři ;-)
- Postup: Rozdělit zisk mezi společníky (podle společenské smlouvy) a zdanit (složitěji -slevy, odpočitatelné položky).



## S.R.O.

- Základ také v ustanovení § 23 ZDP
- výsledek hospodaření představuje hrubý účetní zisk/ztrátu → zisk před zdaněním, z nějž se určí ZD a daňová povinnost
- ZD = výsledek hospodaření nebo klasika P-V (osvobozené a ty, které nejsou předmětem nezapočítat)
- Daň => ZD/sazba
- Společník potom § 8 odst. 1 písm. a) - srážka





## K.S.

- Rozdělit zisk mezi komplementáře a obchodní společnost (k.s.) - dle společenské smlouvy
- Zisk společnosti se zdaní sazbou
- Komplementář zdaní jako v.o.s. - § 7 odst. 1 písm. d)
- Komanditista to má jako společník v s.r.o., takže potom § 8 odst. 1 písm. a)



## A.S.

- Jako u s.r.o., ale počítá se s rozdělením na akcie, když se počítá srážka u akcionářů.
- 1 mln. hrubý výsledek hospodaření - 190 000 daň
- 810 000 se rozdělí na akcie (třeba 1 000)
- 8 100 za akcii - dle § 8 je tam srážková daň ve výši 15 % => akcionář dostane jako dividendu (po srážce od a.s.) 6 885 Kč za akcii



## VPP

- Veřejně prospěšný poplatník daní dle § 20 odst. 7 ZDP
- Do 1 mln. může 30 % použít v dalších třech letech na pokrytí neziskové činnosti ...



# VaV - výzkum a vývoj

## ■ Prioritní oblast v rámci EU

- VaV předpokladem k dosažení cílů inteligentního a udržitelného růstu
- Lisabonská strategie schválená Evropskou radou v roce 2002

## ■ Formy podpory VaV

- Přímá podpora (institucionální, účelová) - z veřejných zdrojů
  - granty, dotace
- Nepřímá podpora
  - daňové úlevy, pobídky, slevy na dani, odpočet vynaložených výdajů souvislosti s řešením projektů VaV od základu daně z příjmů



# VaV

- Záměr zákonodárce?
- Jaká je největší výhoda VaV?



## VaV - systematika

- § 34 odst. 4 a 5 - odpočet na podporu VaV a podpora odborného vzdělávání
- § 34a - výše odpočtu na podporu VaV
- § 34b - výdaje vynaložené na VaV zahrnované do odpočtu
- § 34c - projekt VaV
- § 34d - odpočet na podporu VaV u společníků osobních obchodních společností
- § 34e - závazné posouzení výdajů vynaložených na VaV zahrnovaných do odpočtu
- + pokyn D-288



## VaV - § 34a an.

- Od základu daně lze odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání.
  
- Odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí součet
  - a) 100 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které nepřevyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, a
  - b) 110 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu.



## Příklad

- Poplatník ve zdaňovacím období 2016 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu ve výši 1 000 000 Kč. Ve zdaňovacím období 2017 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu
- A) ve výši 800 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2016 je možné zahrnout ? xxx Kč ?,
- B) ve výši 1 200 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2016 je možné zahrnout ? xxx Kč ?





# Řešení

- A)
- 800 000 Kč (tj. 100 % těchto výdajů [nákladů])
- B)
- $1\,200\,000 - 1\,000\,000 = 200\,000$  Kč - písm. b)
- $100\% \text{ z } 1\,000\,000 + 110\% \text{ z } 200\,000 = 1\,220\,000$  Kč



# Postup finanční správy

- 1) Zkoumání formálních požadavků kladených na projekt VaV
- 2) Vedení oddělená evidence výdajů (nákladů) vynaložených v souvislosti s realizací projektu VaV
- 3) Přezkoumání (meritorní) výdajů vynaložených na VaV zahrnovaných/nezahrnovaných do odpočtu
- 4) Věcné podmínky kladené na projekt VaV
- 5) Znalecké posudky (kritérium odbornosti)



# Formální požadavky

- Projekt vždy předem (je to právní otázka - nezhojí se v rámci řízení)
- Bacha na cíle - nejen výsledek, ale i postup zkontrolovat (ten může být sám o sobě VaV)
- Forma - elektronická nebo jen písemná, když v zákoně bývalo „písemný dokument“?



## Shrnutí NSS- č. j. 6 Afs 60/2014-55 ze dne 26. 8. 2014

- *Projekt výzkumu a vývoje slouží jako základní a ucelený dokument, jímž daňový subjekt v budoucnu správcí daně prokáže nárok na uplatnění odpočtu nákladů na výzkum a vývoj. Zákonnou podmínkou vyplývající z povahy věci (z latinského *proiectum* - plán, návrh, rozvrh budoucí činnosti) je, **aby byl vypracován před zahájením řešení projektu, aby šlo o dokument prospektivní. Rozhodně tedy není úkolem správce daně a správních soudců, aby sami aktivně a teprve dodatečně propojovali jinak nesouvisející dokumenty a dovozovali z nich formální a obsahové náležitosti projektu.***



# Výdaje (bod 5 pokynu D-288)

a) vynaložené při realizaci projektu VaV na

1. experimentální či teoretické práce

2. projekční a konstrukční práce

3. výpočty

4. návrhy technologií

5. výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části související s realizací projektu VaV

b) jsou výdaji (náklady) na dosažení zajištění a udržení příjmů

c) jsou evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů)

■ otázka možnosti zahrnování náhrad mezd za dovolenou v rámci odpočtu na VaV (§ 34/4 ZDP)



## Výdaje a NSS

- *Jak již kasační soud výše uvedl, smysl celého ustanovení spatřuje v podpoře výzkumu a vývoje prováděného jednotlivými subjekty v rámci vnitropodnikové činnosti, prováděné vlastními prostředky a vlastními pracovníky. (8 Afs 13/2011-81 ze dne 29. 7. 2011)*
- Outsourcing (externí služby obecně)... proč nejde, když u „švarcu“ je to „cajk“? O\_0



# Věcné podmínky

- Základní vymezení VaV vychází z **§ 2 odst. 1 zákona o podpoře VaV**, kategoriemi podpory jsou:
  - Základní výzkum
  - Aplikovaný výzkum (zde je podřazen průmyslový výzkum, experimentální vývoj nebo jejich kombinace)
  - Inovace
    - odkaz na definice základního výzkumu, průmyslového výzkumu a experimentálního vývoje uvedeny v čl. 2 bodu 84, 85 a 86 nařízení Komise (EU) č. 651/2014



# Věcné podmínky - pokyn a judikatura

- S ohledem na výše uvedené lze za základní kritérium pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních činností (inovací) pak považovat přítomnost **ocenitelného prvku novosti** a vyjasnění **výzkumné nebo technické nejistoty**.
- Krajský soud v Ostravě (rozsudek č.j. 22 Af 14/2010-141):  
Ohledně ocenitelného prvku novosti uvedl, že spočívá i v činnosti, kterou dříve výrobek vykonávat nemohl. Co se týče otázky **technické nejistoty**, soud uvážil, že ani konkurenti dosud takovou technologii nevyvinuli a v žádném svém výrobku neužili.
  - Konečná úspěšnost tohoto řešení na prvotní míře nejistoty nemůže dodatečně ničeho změnit (quidque est dux post bellum) - nejistota zde byla





## Rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 332/2007-52 ze dne 5. 11. 2008

- *„Dle názoru krajského soudu je pak v posuzované věci s ohledem na shora uvedené pro rozlišení, jestli se u daných tří strojů jednalo o „vývoj“ či o „inovaci“ podstatné, zda součástí zamýšlených výstupů všech posuzovaných činností dle jednotlivých zadání úkolů byl také významný prvek novosti, který je dle názoru soudu rozlišujícím kritériem. Tímto významným prvkem novosti přitom nelze rozumět pouhé prosté zlepšení výkonových charakteristik posuzovaných strojů, zlepšení jejich obsluhy z hlediska jejich ovládání z hlediska bezpečnosti práce apod. Významným prvkem novosti je třeba rozumět takový prvek, který neznámá pouhé zlepšení (pozvednutí) působnosti existujícího výrobku na vyšší úroveň či jeho zdokonalení užitím účinnějších komponent nebo materiálů, popř. zlepšení složitějšího výrobku částečnými změnami některého z integrovaných technických subsystémů, kdy v takovém případě jde o „inovaci“ existujícího výrobku, kde nelze postupovat dle § 34 odst. 4 ZDP. **V případě existence významného prvku novosti však již musí jít dle § 2 odst. 1 písm. b) ZPVV o takové zlepšení výrobku, které tuto úroveň významně přesahuje, již existující výrobek získává např. nové vlastnosti, je schopen vykonávat další podstatné činnosti, které dříve vykonávat nemohl apod.“***



## NSS k VaV - 10 Afs 24/2014-119

- *„Správní orgány se tedy měly technickými aspekty projektů stěžovatele, což však vyžaduje technické znalosti. Není sporu o tom, že úřední osoby v projednávaném případě technickými znalostmi nedisponovaly. Správní orgány toto nezpochybnily, ale dovodily, že technické znalosti, ani odbornost úředních osob, nejsou pro posouzení věci nezbytné. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro právě projednávanou věc (dále jen „daňový řád“) tyto situace upravuje v ustanovení § 95 odst. 1 písm. a), podle kterého závisí-li rozhodnutí na posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá, může správce daně ustanovit znalce k prokázání skutečností pro správné zjištění a stanovení daně. Odborná literatura k tomuto ustanovení uvádí, že zákon sice používá pojem „může“, nicméně jsou-li splněny zde uvedené podmínky, k ustanovení znalce dojít zřejmě musí. ... Znalecký posudek by v projednávané věci umožnil správním orgánům komplexně zjistit a posoudit veškeré skutkové okolnosti spočívající v charakteru projektů stěžovatele, včetně jejich technické stránky (přítomnost technické nejistoty a ocenitelného prvku novosti).“*



## NSS

- *„[34] ... Nejvyšší správní soud výše vysloveným závěrem nepředjímá, že ve všech sporech týkajících se posouzení projektů výzkumu a vývoje je bez výjimky nezbytné provést znalecké posouzení. Předkládá-li však daňový subjekt tvrzení, která nelze bez odborného posouzení označit za zcela irelevantní, není možno jejich hodnocení odmítat. ...“*



## Praxe VaV

- Formální náležitosti projektu
- Neopodstatněné výdaje
- Není to výzkum vývoj
  
- Nemožnost posouzení s ohledem na absenci odbornosti
  
- Nejvíce: strojírenství a informační technologie



# Odpisy - hmotného a nehmotného majetku

- § 24/2 a) ZDP
- § 26/5 ZDP: Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu.
- § 26 ZDP - hmotný majetek
- § 32a ZDP - nehmotný majetek



## Smysl a účel

- Rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2016, č. j. 4 Afs 24/2016-37, body 27 an.

([http://nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2016/0024\\_4\\_Afs\\_1600037\\_20160621105324\\_prevedeno.pdf](http://nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2016/0024_4_Afs_1600037_20160621105324_prevedeno.pdf))



# Odepisování (§ 26/5)

## ■ Odpisy:

### ■ A) Účetní: evidence amortizace majetku

- odpisy, o jejichž výši a způsobu uplatňování rozhoduje v rámci účetních pravidel podnik
- účetní odpis: částka, o kterou se snižuje pořizovací cena majetku za rok provozu, používání, atd.
- účetní odpisy jsou nákladem podniku, pro účely zjištění ZD z příjmů je však nutné použít odpisy daňové



## ■ B) Daňové

- neuplatňují se do účetních nákladů, zohledňují se při určování ZD z příjmů PO
- postupně se uplatňují pořizovací náklady hmotného a nehmotného majetku do ZD ve více zdaňovacích obdobích, v rámci výdajů/nákladů
- dělí se na hmotné (lze přerušit odpisování - § 26/8 ZDP) a nehmotné (nelze přerušit)





# Odpisy hmotného majetku

- Hmotný majetek - samostatné technicko-ekonomické určení + vstupní cena nad 40 000 Kč
- Technické zhodnocení (promítá se do zvyšování vstupní a zůstatkové ceny dle ustanovení § 29/3)
- Začátek - uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání (§ 26/5)
  
- § 27 - vyloučení z odpisování
- § 28 - pouze jeden poplatník a většinou vlastník
- § 29 - vstupní cena



## Odepisování nehmotného majetku (§ 32a)

- Software, práva + úplatně nebo vlastní činností + nad 60 000 Kč a doba použitelnosti nad 1 rok
- Rovnoměrné odpisování
- Nejde přerušit



# Postup

- 1) Určení majetku (hmotný nebo nehmotný) + vylučování
- 2) Vstupní cena - stanovit/určit
- 3) Odpisování:
  - 1) Určení odpisové skupiny (1-6) dle přílohy
  - 2) Doba odpisování dle skupiny
  - 3) Výběr metody odpisování



- Vzor rovnoměrného odpisování:
- $\text{Vstupní cena} \times \text{koeficient za rozhodný rok} / 100$
- Vzor zrychleného (pozor na zůstatkovou cenu):
- $\text{Vstupní cena} \times \text{koeficient za 1. rok}$
- $2 \times (\text{vstupní} - \text{odepsaná}) / (\text{počet let} - \text{rok odpisování})$   
(tady by šlo o 2., potom o třetí atd.)



# Příklad

Koupě osobního automobilu - pořizovací cena 630 000 Kč

Hmotný x nehmotný?

Vstupní cena?

Odpisová skupina?

Spočítejte odpisy rovnoměrné pro 5letou dobu  
odpisování



# Řešení

- Hmotný (provozuje-li k podnikatelské činnosti v plném rozsahu - jinak jen částečné odpisy) - § 26
- 630 000 Kč - § 29 odst. 1 písm. a)
- Příloha č. 1 bod 29.10.2 (odpisová skupina 2 - 5 let) - § 30 odst. 1 a § 31
  
- 1. rok =>  $630\,000 \times 11/100 = 69\,300$  Kč
- 2. a další roky =>  $630\,000 \times 20/100 = 140\,175$  Kč



# Zrychlené

- Stejný automobil:
- 1. rok =>  $630\ 000/5 = 126\ 000$  Kč
- 2. rok =>  $2 \times (630\ 000 - \underline{126\ 000})/6 - \underline{1} = 201\ 600$  Kč
- 3. rok =>  $2 \times (\text{zůstatková cena})/6 - \underline{2} = \dots$



# Korunové účtování

- § 36 odst. 3 daňového řádu (konec v roce 2013)





# CCCTB - konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob

- Novinka v rámci práva EU
- *Proposal for a Council directive on a Common Corporate Tax Base (COM(2016)685)*
- *Proposal for a Council directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB)(COM(2016)683)*
- *Proposal for a Council directive on Double Taxation Dispute Resolution Mechanisms in the European Union (COM(2016)686)*



# CCCTB

- Společný konsolidovaný základ DPPPO byl poprvé předložen v roce 2011 a zaměřoval se na posílení jednotného trhu pro podniky. U několika klíčových prvků předchozího návrhu členské státy sice dosáhly pokroku, ale konečné dohody se jim nepodařilo dosáhnout.
- Oproti předchozímu návrhu z roku 2011 by měl nový systém zdanění právnických osob:
  - povinný pro velké nadnárodní skupiny (s celosvětovými příjmy nad **750 mil. €**), čímž se zajistí, že společnosti s budou odvádět daně **tam, kde skutečně dosahují zisků**;
  - řešit nedostatky související s **přesouváním zisků** pro daňové účely;  
- agresivní daňové plánování či daňová optimalizace?
  - motivovat společnosti k tomu, aby své činnosti financovaly prostřednictvím vlastního kapitálu/využívaly možnosti trhů (a ne zadlužovaly se);
  - podporovat inovace prostřednictvím daňových pobídek na činnosti v oblasti **výzkumu a vývoje**, jež jsou spojeny se **skutečnou hospodářskou činností**. - ne v rámci „koncernu“



## CCCTB

- Při podání jediného daňové přiznání na všechny své činnosti v EU by měly společnosti jednat pouze s jednou daňovou správou. Doba každoročně věnovaná činnostem souvisejícím s dodržováním předpisů by se tak měla zkrátit o 8 %, zatímco doba nutná pro **zřízení dceřiné společnosti** by se zkrátila až o 67 %, což by společností mělo umožnit snáze zahájit činnost v zahraničí.
- Měl by vymizet nesoulad mezi vnitrostátními systémy, čehož v současnosti využívají původci agresivního daňového plánování. Odstranit by se též mělo stanovování **převodních cen** a **preferenční režimy** (daňové ráje), což jsou v současnosti základní nástroje pro vyhýbání se daňovým povinnostem.



## CCCTB

- Komise rovněž navrhla úpravu systému pro řešení sporů týkajících se **dvojího zdanění** v EU, aby lépe vyhovoval potřebám podniků.
- Má zahrnovat širší škálu případů a členské státy mají disponovat jasnými lhůtami pro schválení závazného řešení dvojího zdanění.
- V návrhu nejsou zahrnuty sazby daně z příjmu právnických osob, neboť spadají do **svrchovanosti jednotlivých členských států**.



# CCCTB

- Cíl: Jedno daňové přiznání jedné finanční správě a ta to potom „přerozdělí“
- Blíže:  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en)
- Aktuality naleznete na thinktanku  
(<http://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/upcomingevents.html>)



# Černé seznamy

- Otevřené registry obchodních společností
- Ustálo na výměně info
- Šedý seznam (EU sleduje):
  - Panama, Barbados, Grenada, Jižní Korea, Macao, Mongolsko, Tunisko a SAE
- Černý seznam:
  - Americká Samoa, Bahrajn, Guam, Marshallovy ostrovy, Namibie, Palau, Svatá Lucie, Samoa a Trinidad a Tobago



# Praxe

- CTP Parky (matka a dcera - personální propojení - zneužití úvěru)
- DPPO a DPH - důkazní břemeno
- Zneužití práva



## Zneužití práva

- Knapp definuje zneužití práva jako „*situaci, kdy někdo vykoná své subjektivní právo k neodůvodněné újmě někoho jiného nebo společnosti; takovéto chování, jímž se dosahuje výsledku nedovoleného, je jenom zdánlivě dovolené. O chování toliko zdánlivě dovolené jde z toho důvodu, že objektivní právo nezná chování zároveň dovolené a zároveň nedovolené; vzhledem k tomu, že ze zásady lex specialis derogat legi generali vyplývá, že zákaz zneužití práva je silnější, než dovolení dané právem, není takové chování výkonem práva, ale protiprávním jednáním*“





## Doc. Radvan

- Cadbury, Halifax
- Teorie typové smlouvy, teorie vůle
- Klub Voda-země-vzduch
- Závěr<sub>1</sub> - pozastavení 90 dnů nebo 1 den
- ÚS - extrémní nerovnost x Radvan rozhodný den (nemovitosti) ☹
- Procesní možnost



# Zneužití trochu jinak

- Obcházení práva, zastřené právní jednání a zneužití práva
- Subjektivní (bylo to hlavní cíl - motiv) a objektivní stránka (cíle a smysl)



## ■ Interpretace: Zirk-Sadowski

1) Přednost jazykového výkladu

2) Rozhodování v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu

3) Úzká interpretace norem týkajících se daňových osvobození a úlev (vychází ze zákazu zneužití práva - Řím)

4) Zákaz analogie v neprospěch



# Předmět (zneužití)

- Švarcsystém - výjimka? (viz 2 Zirk)
- Dar - výjimka? (viz 3 Zirk)



# Koncepce vlastnictví - hedemannova koncepce

- sociální koncepce **vlastnictví**, které **zavazuje a nesmí být zneužito** na újmu práv druhých anebo v rozporu se zákonem chráněnými obecnými zájmy. Nejvyšší správní soud, vycházející z koncepce státu založeného na společenské smlouvě, vynáší v popředí obecný koncept sociálního státu, kde zneužití daňových subjektivních veřejnoprávních práv způsobuje neodůvodněnou újmu každému členu společnosti



# Rozumné uspořádání společenských vztahů

## ■ NSS

+ Udržení si stejné kauzy



# Zneužití

- Ekonomická racionalita chování (kauza) - daňová výhoda



**Děkuji za pozornost.**