



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Daň z příjmů právnických osob

Michal Liška



Obsah semináře

- Paušál - dá se kombinovat?
- CP do 100 000 Kč
- Solidární zvýšení, spolupracující osoby, VaV
- Odpisy
- DPPO



Solidarita v daňovém právu

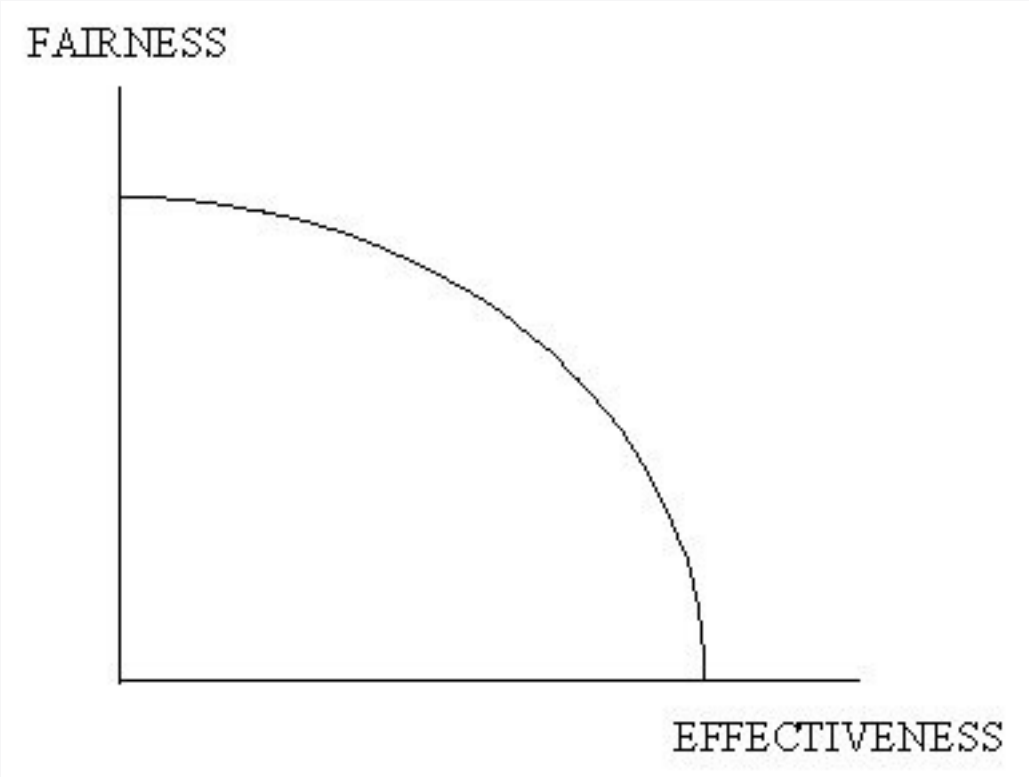
- Milionářská daň Francie - 75 % nad 1 milion EUR
- Gesto solidarity v době ekonomické nestability
- Ústavní rada napoprvé odmítla - špatná konstrukce (domácnost) a nad 66,66 % by už zasahovala do vlastnictví poplatníků

- Nová úprava se vztahovala na zaměstnavatele zaměstnanců 😊
- (50 % + pojistné ... dohromady cca 75 %)
- Progresivní ve světě v té době: Švédsko 56.6 %, Dánsko 55.4 %, UK a Japonsko cca 50 %, SRN 48 %... Aruba 59 % (Hol.)



- Následky?
- Křivka optimální míry zdanění se jmenuje?
- Substituční efekt daně - snížení ekonomické činnosti a jiné činnosti za účelem „nesouhlasu s výši daně“ (poplatník mění své preference s tím, jak se mění jeho mezní užitky ze spotřeby zboží, výnosu práce, volného času apod.)
- Důchodový efekt - disponibilní (reálný) důchod







Dopady ve Francii

- Za více než dva roky platnosti daně z ní získala státní pokladna necelé půl miliardy eur, udává ministerstvo financí. Je to méně než jedno procento ročního rozpočtového deficitu.
- 5 tisíc členů „smetánky v Belgii“, další stovky ve Swiss a jinde



Solidární zvýšení daně - § 16a ZDP

- $((DZD_{\S 6} + DZD_{\S 7}) - 48 \times \text{nařízení MPSV 325/2016 Sb.}) \times 0,07 = \text{solidární zvýšení daně (pro rok 2016 - 27 006 Kč)}$
- § 16 (ZD nebo daň brutto I) + § 16a = daň po solidárním zvýšení?



Spolupracující osoby - § 13 ZDP

- *Pan Novák pracuje jako OSVČ v oboru truhlář, jeho manželka je na rodičovské dovolené s jejich jediným dítětem (2 roky) a od března 2016 vypomáhá manželovi v administrativní oblasti v souvislosti s jeho podnikáním. Paní Nováková se od 1. 3. 2016 zaregistrovala na příslušném finančním úřadě.*



Pan Novák nevyužije institutu spolupracující manželky (skutečné výdaje)

<i>Dosažené příjmy podle § 7 ZDP</i>	<i>1 200 000 Kč</i>
<i>Výdaje</i>	<i>-500 000 Kč</i>
<i>Základ daně</i>	<i>700 000 Kč</i>
<i>Daň 15 %</i>	<i>105 000 Kč</i>
<i>Sleva na poplatníka</i>	<i>-24 840 Kč</i>
<i>Sleva na manželku (roční příjmy neměla vyšší než 68 000 Kč)</i>	<i>-24 840 Kč</i>
<i>Daňové zvýhodnění na (jedno) dítě</i>	<i>-13 404 Kč</i>
<i>Daň</i>	<i>41 916 Kč</i>



Pan Novák nevyužije institutu spolupracující manželky (paušál) - sleva na manželku a dítě?

<i>Dosažené příjmy podle § 7 ZDP</i>	<i>1 200 000 Kč</i>
<i>Výdaje 80 % (řemeslná činnost)</i>	<i>-960 000 Kč</i>
<i>Základ daně</i>	<i>240 000 Kč</i>
<i>Daň 15 %</i>	<i>36 000 Kč</i>
<i>Sleva na poplatníka</i>	<i>-24 840 Kč</i>
<i>Daň po slevě</i>	<i>11 160 Kč</i>



Pan Novák využije § 13 a uplatní skutečné výdaje

<i>Pan Novák</i>	<i>Paní Nováková</i>	
<i>Dosažené celkové příjmy podle § 7 ZDP</i>	<i>1 200 000 Kč</i>	
<i>50 % z příjmů</i>	<i>600 000 Kč</i>	<i>600 000 Kč</i>
<i>Celkové výdaje</i>	<i>500 000 Kč</i>	
<i>50 % z výdajů</i>	<i>250 000 Kč</i>	<i>250 000 Kč</i>



Limity? P-V

<i>Pan Novák</i>	<i>Paní Nováková</i>	
<i>Základ daně</i>	<i>350 000 Kč</i>	<i>350 000 Kč</i>
<i>Daň 15 %</i>	<i>52 500 Kč</i>	<i>52 500 Kč</i>
<i>Sleva na poplatníka</i>	<i>-24 840 Kč</i>	<i>-24 840 Kč</i>
<i>Daňové zvýhodnění na dítě</i>	<i>-13 404 Kč</i>	
<i>Daň po slevě</i>	<i>14 256 Kč</i>	<i>27 660 Kč</i>



Spolupracující s paušálem

<i>Pan Novák</i>	<i>Paní Nováková</i>	
<i>Dosažené celkové příjmy podle § 7 ZDP</i>	<i>1 200 000 Kč</i>	
<i>50 % z příjmů</i>	<i>600 000 Kč</i>	<i>600 000 Kč</i>
<i>Celkové výdaje 80 %</i>	<i>960 000 Kč</i>	
<i>50 % z výdajů</i>	<i>480 000 Kč</i>	<i>480 000 Kč</i>



Limity a slevy?

- § 13 odst. 4 - ne sleva na manželku
- § 35ca se neuplatní u manželky

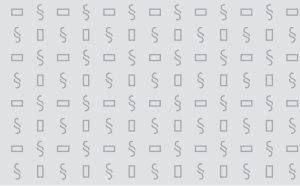


	<i>Pan Novák</i>	<i>Paní Nováková</i>
<i>Základ daně</i>	<i>120 000 Kč</i>	<i>120 000 Kč</i>
<i>Daň 15 %</i>	<i>18 000 Kč</i>	<i>18 000 Kč</i>
<i>Sleva na poplatníka</i>	<i>-24 840 Kč</i>	<i>-24 840 Kč</i>
<i>Daňové zvýhodnění na dítě</i>		<i>-13 404 Kč</i>
<i>Daň po slevě</i>	<i>0 Kč</i>	<i>13 404 Kč (= daňový bonus)</i>



Zálohy - § 38a

- neplatí poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč a dále obce a kraje,
- poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost **přesáhla 30 000 Kč**, avšak **nepřesáhla 150 000 Kč**, platí zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši **40 % poslední známé daňové povinnosti**. První záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a druhá je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období
- s tříměsíční periodicitou platí poplatníci, jejich poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, a to ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti;
 - první záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období,
 - druhá záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období,
 - třetí záloha je splatná do 15. dne devátého měsíce zdaňovacího období a
 - čtvrtá záloha je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.



Výpočet - § 38h

- Základ
- (pravidelně) Měsíční superhrubá (bez osvobozených, srážek...)
- Zaokrouhlit nahoru na celé koruny
- Sazba 15%
- Zaokrouhlit na celé koruny dolů
- Snížit o slevu na poplatník a zvýhodnění na dítě (prohlášení podepsané)



Příklad

- 20 000 měsíčně, 1 dítě
- Záloha?



Řešení

- Superhrubá = 26800
- /15 %
- =4020
- -2070
- -1117
- =833 Kč záloha na daň (měsíční)



VaV - § 34/4; § 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 2015 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu ve výši 1 000 000 Kč. Ve zdaňovacím období 2016 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



Je § 34/4 ZDP výhodou jedinou?



VaV a judikatura/pokyny

- 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 změni (*quidque est, dux post bellum*) - nejistota zde byla



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).“



Praxe VaV

- Formální náležitosti projektu
- Neopodstatněné výdaje
- Není to výzkum vývoj

- Nemožnost posouzení s ohledem na absenci odbornosti

- Řešení - nutnost znaleckého posudku nebo závazného posouzení (?nějaký problém závazného?)
- Pokyn D-333: *Rozhodnutí je účinné, jen pokud je rozhodnutí vydáno na základě totožných údajů se skutečným stavem věci v době rozhodování o daňové povinnosti.*



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



Odepisování (§ 26/5)

- **Odpisy:**
- **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



■ Daňové odpisy

- 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

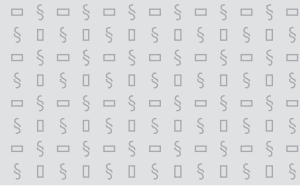
- Hmotný majetek - samostatné technicko-ekonomické určení + vstupní cena nad 40 000 Kč
- Technické zhodnocení (promítá se do zvyšování vstupní a zůstatkové ceny dle ustanovení § 29/3)
- Začátek - uvedení do stavu způsobilého obvyklému užívání (§ 26/5)

- § 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 (?využitelnost?)
- 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 $\Rightarrow 630\ 000/5 = 126\ 000$ Kč
- 2. rok $\Rightarrow 2 \times (630\ 000 - \underline{126\ 000})/6 - \underline{1} = 100\ 800$ Kč
- ...



DPPO

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



V.O.S.

- Stejně jako DPFO, ale základ je v § 23
- Lze paušál? - § 7 odst. 3 a § 7 odst. 7 písm. d) ZDP (nope)
- Postup: Rozdělit zisk mezi společníky a zdanit (zjednodušeně - jinak slevy, odpočitatelné položky).



S.R.O.

- Základ také v ustanovení § 23
- výsledek hospodaření představuje hrubý účetní zisk
→ 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/sazbu
- 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. Výsledek hospodaření hrubý - 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 😊



Korunové účtování

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



Praxe

- CTP Parky (matka a dcera - personální propojení - zneužití úvěru)
- Reklamy
- DPPO a DPH - důkazní břemeno
- Podvody obecně
- Ne bis in idem
- Zneužití práva



Děkuji za pozornost.