

Finanční náklady u úvěrů a půjček – novela zákona o daních z příjmů

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, svou novelizací ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) do problematiky daňového posouzení finančních nákladů plynoucích z úvěrů a půjček vnesl nejen terminologické novinky, ale rovněž diskuse úzce spojené s technikou výpočtu částí finančních nákladů plynoucích z úvěrů, resp. půjček, které nejsou pro daňové účely uznávány jako náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Připomeňme si relevantní ustanovení novelizovaného zákona o daních z příjmů, které se s účinností od 1. 1. 2008 týká výpočtu částek finančních nákladů plynoucích z úvěrů a půjček, které nejsou pro daňové účely považovány za náklad (výdaj) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmu („daňově uznatelný finanční náklad“) a podle něhož nelze za takové náklady (výdaje) považovat, cit.:

„w) finanční výdaje (náklady), kterými se pro účely tohoto zákona rozumí úroky z úvěrů a půjček a související výdaje (náklady) včetně výdajů (nákladů) na zajištění, zpracování úvěrů, poplatků za záruky, pokud

1. přesáhnou v úhrnu za zdaňovací období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, částku zjištěnou jako násobek jednotné úrokové míry zvýšené o čtyři procentní body a průměrného stavu úvěrů a půjček v průběhu zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňové přiznání. Jednotná úroková míra se stanoví jako průměr z referenční hodnoty úrokových sazeb na trhu mezibankovních depozit pro splatnost 12 měsíců relevantní pro měnu, v níž je vyjádřen úvěr nebo půjčka, k poslednímu dni každého měsíce zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňové přiznání; přitom úroky z úvěrů a půjček vyjádřených v různých měnách se posuzují samostatně za jednotlivé měny;

2. plynou z úvěrů a půjček, které jsou podřízeny ostatním závazkům poplatníka;

3. plynou z úvěrů a půjček, kde úrok nebo výnos nebo skutečnost, zda se finanční výdaje (náklady) stanou splatnými, jsou zcela nebo zčásti odvozovány od výsledku hospodaření (zisku) poplatníka;

4. úhrn úvěrů a půjček v průběhu zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňo-

vé přiznání, přesahuje šestnásobek (pozn.: čtyřnásobek od 1. 1. 2009) výše vlastního kapitálu;

5. úhrn úvěrů a půjček, u nichž je věřitelem nebo osobou, která úvěr nebo půjčku zajišťuje, osoba spojená (§ 23 odst. 7) ve vztahu k dlužníkovi, v průběhu zdaňovacího období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, přesahuje trojnásobek výše vlastního kapitálu dlužníka, je-li příjemcem úvěru a půjčky banka nebo pojišťovna, nebo dvojnásobek výše vlastního kapitálu u ostatních příjemců úvěrů a půjček.

Za výdaj (náklad) na dosažení zajištění a udržení příjmů nelze pro účely tohoto zákona uznat poměrnou část finančních výdajů



(nákladů) vztahujících se k úvěrům a půjčkám nebo jejich části, které splňují alespoň jednu z podmínek uvedených v bodech 1 až 5; přitom každá z podmínek se posuzuje samostatně. Do úvěrů a půjček se pro účely tohoto ustanovení nezahrnují úvěry a půjčky nebo jejich část, z nichž jsou finanční výdaje (náklady) součástí vstupní ceny majetku, a dále prokazatelně poskytnuté bezúročné úvěry a půjčky. Toto ustanovení se nevztahuje na poplatníky uvedené v § 2, v § 18 odst. 3, na burzu cenných papírů a na finanční výdaje (náklady) zaúčtované na vrub nákladů, které v úhrnu za zdaňovací období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, nepřevyšují 1 mil. Kč, není-li věřitelem nebo osobou, která úvěr nebo půjčku zajišťuje, osoba spojená ve vztahu k dlužníkovi.“

Uvedené znění § 25 odst. 1 písm. w) svou formulací v zákoně o daních z příjmů vzbudilo celou řadu nejasností týkajících se volby konkrétní a přitom obecně použitelné metody vý-

počtu daňově neuznatelných finančních nákladů. Tyto nejasnosti se pokusilo odstranit jednání MF ČR a KDP ČR v rámci koordinačního výboru konaného k dané problematice. Jako výsledek tohoto vzájemného jednání spatřil světlo světa příspěvek č. 204/27.11.07, v němž MF publikovalo svůj názor na řešení uvedené problematiky. Tento názor byl pak v upravené formě publikován na webových stránkách české daňové správy dne 19. 12. 2007 jako Sdělení MF ČR č. 15/103 445/2007-151, v němž MF ČR pod písm. B prosazuje použití jím akceptovaného algoritmu pro výpočet daňově neuznatelných finančních nákladů pod titulkem „Algoritmus pro výpočet neuznatelných finančních nákladů – pravidlo 2008“. Je sice skutečností, že v citovaném sdělení MF ČR svůj postup prezentuje jako doporučení, je však ním méně zřejmé, že minimálně správci daně jako subjekty v přímé linii podřízené MF ČR se tímto názorem budou řídit a jej aplikovat v případech řešení nejasných situací. Pro daňové subjekty postup doporučený MF ČR závazný není, ale lze doporučit, aby se jím daňové subjekty i přesto řídily – už jen z toho důvodu, že stejný postup bude aplikovat i jejich místně příslušný správce daně. Nevylučujeme ovšem, že podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) by nebylo možno najít i jiné algoritmy výpočtů.

A nyní k samotnému konkrétnímu způsobu výpočtu daňově neuznatelných finančních nákladů.

Především je nutné si uvědomit, zda se na výpočet daňově neuznatelných finančních nákladů budou vztahovat i pravidla daná ZDP ve znění platném do 31. 12. 2007, anebo pravidla nově stanovená novelou zákona čísla 261/2007 Sb.

Pokud jde o způsob aplikovatelný podle předpisů platných do 31. 12. 2007, bude se tento způsob – jehož popis není předmětem tohoto příspěvku – aplikovat na smlouvy o úvěru (půjčce) **uzavřené** do 31. 12. 2007, u kterých nebyly po 31. 12. 2007 sjednány dodatky měnící výši úvěru nebo půjčky nebo výši úroků.

Způsob výpočtu podle předpisů účinných od 1. 1. 2008 se naproti tomu bude aplikovat u smluv o úvěru (půjčce):

(Pokračování na stránce 2)

Auditorské služby TACOMA

Poskytujeme služby s přidanou hodnotou

■ Profesionalita ■ Komplexnost ■ Zkušenosti

TACOMA

www.tacoma.cz

(Pokračování ze stránky 1)

a) uzavřených po 31. 12. 2007
b) ke kterým byly uzavřeny po 31. 12. 2007 dodatky měnící výši úvěru nebo půjčky nebo výši úroků.

Přitom, počínaje zdaňovacím obdobím započatým v roce 2010, se pro účely výpočtu použije ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) ve znění účinném od 1. 1. 2008 pro všechny úvěry a půjčky.

Pokud jde o samotný způsob výpočtu daňově neuznatelných finančních nákladů aplikovatelný od 1. 1. 2008, doporučuje MF ČR následující postup:

1. Zjištění poměru násobků vlastního kapitálu a průměru denních stavů úvěrů a půjček přijatých

1.1. od spojených osob

$$\frac{2 \times \text{SVK}}{Y}$$

1.2. od všech věřitelů – od 1. 1. 2009 je nutné číslíčko v čitateli změnit ze 6 na 4

$$\frac{6 \times \text{SVK}}{Z}$$

2. Zjištění poměru referenční hodnoty úrokové sazby (PRIBOR) – nebo jiné konzistentně používané referenční sazby v případě úroků, resp. půjček v jiné měně než v Kč – zvýšené o 4 procentní body a průměrné úrokové míry použité u všech úroků a půjček

$$\frac{\text{RS} + 4}{\text{PÚM}}$$

Přičemž pokud výsledek v krocích 1 a 2 bude menší než 1, je dále nutné vypočítat příslušné koeficienty, kterými se posléze vynásobí celkové finanční náklady plynoucí z úvěrů a půjček od spojených, popř. nespojených osob po odečtení finančních nákladů plynoucích z úvěrů a půjček podřízených ostatním závazkům dlužníka, popř. finančních nákladů plynoucích z úvěrů a půjček, u kterých úrok nebo výnos nebo skutečnost, zda se finanční výdaje (náklady) stanou splatnými, jsou zcela nebo zčásti odvozovány od výsledku hospodaření (zisku) poplatníka

$$1.1. \text{ koeficient } K1: K1 = 1 - \frac{2 \times \text{SVK}}{Y}$$

$$1.2. \text{ koeficient } K2: K2 = 1 - \frac{6 \times \text{SVK}}{Z}$$

$$2. \text{ koeficient } K3: K3 = 1 - \frac{\text{RS} + 4}{\text{PÚM}}$$

Legenda:

SVK = stav vlastního kapitálu

Y = průměr denních stavů úvěrů a půjček od spojených osob ve zdaňovacím období

Z = průměr denních stavů úvěrů a půjček všech ve zdaňovacím období

RS = průměrná referenční hodnota úrokových

sazeb podle měny, v níž je úvěr nebo půjčka vyjádřen, k poslednímu dni každého měsíce zdaňovacího období

PÚM = průměrná úroková míra

Celková částka daňově neuznatelných finančních nákladů se poté bude rovnat:

$v + t + (\text{největší } k \text{ K1, K2, K3 } \times u) +$

$+$ (největší z K2, K3 $\times s$), kde

v = finanční náklady ze 100 % vylučované podle § 25 odst. 1 písm. w) bod 2 a 3 (z podřízených úvěrů a půjček a z úvěrů a půjček ze zisku) od spojených osob

t = finanční náklady ze 100 % vylučované podle § 25 odst. 1 písm. w) bod 2 a 3 (z podřízených úvěrů a půjček a z úvěrů a půjček ze zisku) od nespojených osob

u = ostatní finanční náklady z úvěrů a půjček od spojených osob (tj. celkové náklady po odečtení nákladů pod „v“)

s = ostatní finanční náklady z úvěrů a půjček od nespojených osob (tj. celkové náklady po odečtení nákladů pod „t“)

Pokud se výše uvedený obecný algoritmus pokusíme vyjádřit v konkrétní podobě, bude vhodné, použijeme-li příklad řešený výše zmiňovaným příspěvkem Koordinačního výboru KDP ČR a MF ČR (po úpravě ze strany MF ČR).

Situace:

Společnost má úvěry strukturované tímto způsobem:

	úvěry podřízené a ze zisku	ostatní úvěry	úvěry celkem
od nespojených osob	12 mil.	13 mil.	25 mil.
od spojených osob	8 mil.	7 mil.	15 mil.
úvěry celkem	20 mil.	20 mil.	40 mil.

SVK 3 miliony

PÚM 10 %

RS + 4 6 %

Výpočet tedy bude probíhat v následujících několika krocích:

1.

Zjištění celkové sumy finančních nákladů celkové finanční náklady činí

– od nespojených osob: 2 500 000
(= 10 % z 25 000 000)

– od spojených osob: 1 500 000
(= 10 % z 15 000 000)

celkem: 4 000 000

2.

Zjištění výše finančních nákladů neuznatelných ze 100 % podle § 25 odst. 1 písm. w) bod 2. a 3.

– od nespojených osob: – 1 200 000
(= 10 % z 12 000 000)

(Pokračování na stránce 3)

DAŇOVÝ KALENDAŘ – BŘEZEN

17. 3.

Daň z příjmů: čtvrtletní záloha u poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 tisíc Kč

Daň z příjmů: podání hlášení platebního zprostředkovatele

20. 3.

Daň z příjmů: měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků

25. 3.

Spotřební daň: podání přiznání za únor, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzinu a mazacích olejů za únor 2008 (pokud vznikl nárok)

DPH: podání přiznání a zaplacení daně za únor plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím

Ekologické daně: daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za únor 2008

26. 3.

Spotřební daň: splatnost spotřební daně z lihu za leden

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

• Částka 26, rozeslaná 12. 3. 2008

88. Nález Ústavního soudu ze dne 31. 1. 2008 ve věci návrhu na zrušení některých částí zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, a na zrušení některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

89. Úplné znění zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

• Částka 25, rozeslaná 11. 3. 2008

83. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 461/2002 Sb., o účelové podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o veřejné soutěži ve výzkumu a vývoji, a nařízení vlády č. 462/2002 Sb., o institucionální podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o hodnocení výzkumných záměrů

• Částka 23, rozeslaná 29. 2. 2008

76. Zákon, kterým se mění zákon číslo 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách

• Částka 22, rozeslaná 29. 2. 2008

67. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 462/2002 Sb., o institucionální podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o hodnocení výzkumných záměrů

68. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 515/2004 Sb., o hmotné podpoře na vytváření nových pracovních míst a hmotné podpoře rekvalifikace nebo školení zaměstnanců v rámci investičních pobídek



HLASUJTE V ANKETĚ „FINANČNÍ ŘEDITEL ROKU 2007“

TŘETÍ ROČNÍK PRESTIŽNÍ VÝROČNÍ CENY
KLUBU FINANČNÍCH ŘEDITELŮ

www.cfoclub.cz



CFO Club
Excellence
in finance

(Pokračování ze stránky 2)

– od spojených osob: – 800 000
 (= 10 % z 8 000 000)
 celkem: – 2 000 000

3. Zjištění výše finančních nákladů z úvěrů od spojených osob přesahujících poměr úvěrů k vlastnímu kapitálu 2:1

$$1 - \frac{2 \times 3\,000\,000}{15\,000\,000} = 1 - \frac{2}{5} = 1 - 40\% = 60\%$$

To znamená, že bude nutno vyloučit 60 % z celkové částky nákladů z úvěrů od spojených osob po odečtení částky podle kroku 2. Tedy:
 (1 500 000 – 800 000) x 60 % =
 = 700 000 x 60 % = 420 000

Další neuznatelnou částkou tak bude částka 420 000.

4. Zjištění výše finančních nákladů ze všech úroků a půjček přesahujících šestnásobek vlastního kapitálu

$$1 - \frac{6 \times 3\,000\,000}{40\,000\,000} = 1 - \frac{18\,000\,000}{40\,000\,000} =$$

$$= 1 - \frac{9}{20} = 1 - 45\% = 55\%$$

To znamená, že by bylo nutné vyloučit 55 % z celkové částky nákladů ze všech úvěrů.

ALE:
 – 2 000 000 úroků z podřízených úvěrů a z úvěrů ze zisku už byly vyloučeny v kroku 1.
 – 420 000 úroků bylo již vyloučeno ze zbývajících částí úvěrů od spojených osob podle kroku 2.

Novela zákona č. 16/1993 Sb., zákon o dani silniční

V tomto článku bychom Vás rádi seznámili s nejvýznamnějšími změnami v oblasti silniční daně, které jsou v současné době předmětem jednání (2. čtení) Vlády ČR jako součást Vládního návrhu č. 400. Změny by měly být poprvé uplatněny pro zdaňovací období 2009.

Vládní návrh č. 400 obsahuje následující změny, na které bychom Vás rádi upozornili:

1) **Změna vymezení předmětu daně** (§ 2 novely zákona o dani silniční – dále ZoDS)
 – v této oblasti došlo ke změně hmotnostní hranice (jejího rozšíření) u aut, která jsou určena výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice bez ohledu na tu skutečnost, zda jsou využívána v podnikatelské činnosti či nikoliv. Předmětem daně jsou vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny (původní výše činila alespoň 12 tun). Rozšíření hmotnostní hranice reaguje na změnu definice pojmu „vozidlo“ podle novely směrnice 1999/62/ES, o výběru poplatků za užívání pozemních komunikací těžkými nákladními

Jediná částka, kterou tedy lze a zbývá upravit, je částka úvěrů ve výši 1 300 000, která představuje částku finančních nákladů z úvěrů od nespojených osob (celkem 25 000 000 po odečtení úvěrů podřízených a ze zisku ve výši 12 000 000), tedy vyjádřeno na úrovni finančních nákladů 2 500 000 – 1 200 000:

$$(2\,500\,000 - 1\,200\,000) \times 55\% = 1\,300\,000 \times 55\% = 715\,000$$

5. Porovnání výše průměrné referenční sazby a průměrné úrokové míry

$$\frac{6}{10} = 60\%$$

To znamená, že by mělo být vyloučeno 40 % všech finančních nákladů ze všech úvěrů. Protože ale v každém výše uvedeném kroku bylo vyloučeno více než 40 %, už se další částky vylučovat nebudou.

CELKOVÁ částka vyloučených finančních nákladů v našem případě tedy činí:

krok 2.	2 000 000
krok 3.	420 000
krok 4.	715 000

CELKEM 3 135 000

a daňově uznatelné tak budou finanční náklady pouze ve výši 865 000 z celkové částky 4 000 000.

Mgr. Michal Sailer

sailer@fucik.cz

vozidly č. 2006/38/ES, která nově definuje motorové vozidlo nebo jízdní soupravu výlučně používané pro silniční přepravu a s nově upravenou největší povolenou hmotností z původních 12 a více tun na současných více než 3,5 tuny (dopad na podmínky snížení sazby daně – viz dále).

2) **Snížení sazby daně za podmínek stanovených ZoDS**

– tato oblast představuje nejvýznamnější navrhované změny ZoDS. Důvodem novelizace této části je snaha Ministerstva financí zapracovat do zákona o silniční dani nástroje ke stimulaci podnikatelské sféry k pořízení vozidel s příznivějšími emisními parametry. Navrhuje se tedy zavedení kvalitativně nového systému snižování sazeb daně pro vozidla šetrnější k životnímu prostředí administrativně méně náročným způsobem. Cílem je tedy motivovat podnikatele k rychlejší obměně vozového parku.

(Pokračování na stránce 4)

PŘEDNÍ MANAŽERSKÝ ČASOPIS



- Strategický management
- Exekutivní management (marketing, HRM, ICT, finance)
- Manažerské dovednosti
- Kariéra

Ukázkové číslo ZDARMA na tel. 233 071 197
 nebo na www.ManagerWeb.cz/nove

economia
 OBSAH ROZHODUJE

KRÁTCE

Finanční úřady prodlouží pracovní dobu

Poslední březnový týden, tedy od 25. do 28. 3., budou podatelny všech finančních úřadů otevřeny denně až do 18 hodin. Finanční úřady v sídlech okresů budou otevřeny i v sobotu 29. 3., a to od 8 do 12 hodin. Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání v březnovém termínu, tedy v pondělí 31. 3., budou podatelny všech finančních úřadů otevřeny do 18 hodin.

Daňové přiznání lze podat rovněž elektronickou cestou. Elektronicky je možné podávat daňová přiznání nejen k dani z příjmů fyzických či právnických osob, ale také k dani z přidané hodnoty, dani silniční nebo dani z nemovitostí.

I letos bude česká daňová správa vysílat své pracovníky do terénu, aby lidem usnadnila podání daňových přiznání zejména k dani z příjmů fyzických osob. Pracovníci finančních úřadů tak vyjedou do vybraných obcí, kde bude možné podat daňové přiznání na předem určených místech.

Zavedení eura v ČR

Pro zlepšení informovanosti ministerstvo financí spustilo informační a vzdělávací internetové stránky <http://www.zavedenieura.cz/>. Za obsahovou náplň stránek odpovídá Organizační výbor Národní koordinační skupiny. Stránky se mimo jiné věnují dopadům zavedení eura na českou ekonomiku. V sekci Dokumenty lze nalézt odborné informace určené konkrétním subjektům. Zde budou zveřejněny právní předpisy související se zavedením eura, vládní dokumenty a průběžně zpracovávané metodické texty (metodika zaokrouhlování a zarovnávání finančních částek, doporučení pro podnikatele, nástroje ochrany spotřebitele před neodůvodněným zvyšováním cen a další).

 **topvision**

Nezačínajte stále od začiatku! Komplexní vzdělávací programy přímo pro Vás!

Risk Manager • Aquisition Finance Manager

...inspirace plus mezinárodní certifikát IES

(Pokračování ze stránky 3)

Do 31. 12. 2007:

- Poskytnuta poplatníkovi silniční daně možnost (§ 6 odst. 6 ZoDS platného do 31. 12. 2007) snížit si sazbu daně o 48 % pro nákladní vozidla včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů, které splňovaly normu Euro 3 a vyšší.
- Poskytnuta poplatníkovi silniční daně možnost (§ 6 odst. 7 ZoDS platného do 31. 12. 2007) snížit si sazbu daně o 40 % pro nákladní vozidla vč. tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů, jež splňovaly normu Euro 2.
- U vozidel registrovaných v ČR do 31. 12. 1989 se sazba daně zvyšuje o 15 % (§ 6 odst. 8 ZoDS platného do 31. 12. 2007).

Nově (podle Vládního návrhu):

- Sazba daně se pro osobní i nákladní vozidla bude snižovat o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace a o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. Nárok na příslušné snížení sazby daně vzniká počínaje kalendářním měsícem první registrace vozidla a končí po 72 kalendářních měsících u těchto vozidel. U vozidel dovezených ze zahraničí prokáže poplatník daně nárok na toto snížení sazby daně potvrzením nebo jiným dokladem o první registraci vozidla, vydaným příslušným registračním orgánem v zahraničí, popřípadě registračním orgánem na území ČR, který má k dispozici údaje k vozidlu, v nichž je první registrace zaznamenána (§ 6 odst. 6 a 7 ZoDS).
- U vozidel registrovaných poprvé v ČR nebo v zahraničí do 31. 12. 1989 se sazba daně zvyšuje o 25 % (§ 6 odst. 8 ZoDS).
- U nákladních vozidel vč. tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun bez ohledu na datum první registrace se sazba



daně snižuje o 100 % v případě, že jsou tato vozidla používána:

- subjektem, který není založen (zřízen) za účelem podnikání,
- jako výcviková vozidla podle zvláštního právního předpisu (zákon č. 247/2000 Sb., o získávání a zdokonalování odborné způsobilosti k řízení motorových vozidel a o změnách některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů),
- nebo jsou-li využívána fyzickými osobami (§ 6 odst. 9 ZoDS).

Jak je zřejmé z návrhu novely snížení sazby se nově uplatní po dobu 6 let od data první registrace vozidla, tzn. nejen pro vozidla splňující emisní normy Euro (jako dosud), ale pro všechna vozidla, vč. osobních automobilů, která budou jako nová použita k podnikání.

Problematickou otázkou je, od jakého období mají být výše uvedené změny uplatňovány. Záměrem novely ZoDS podle Důvodové zprávy MF bylo, aby změny, resp. snížení sazby daně podle data registrace vozidla, byly uplatňovány již pro rok 2008, resp. při stanovení výše záloh na rok 2008 platné k 15. 4. 2008.

Z navrhovaného znění však tento záměr prozatím nevyplývá. Přechodné ustanovení Vládního návrhu uvádí, že navrhované změny se poprvé použijí za zdaňovací období roku 2009.

Výše uvedená situace znamená, že navrhované změny by bylo možno uplatnit až pro zdaňovací období 2009 a pro zdaňovací období 2008 by nebylo možné uplatnit žádné snížení sazby daně (slevy podle současného znění ZoDS lze uplatnit pouze do 31. 12. 2007).

V případě, že by došlo ve schvalovacím procesu Vládního návrhu k dalším změnám, budeme vás o této skutečnosti informovat.

Ing. Petra Čechová
cechova@fucik.cz

Nové trendy v daňových kontrolách v ČR

K hlavním úkolům daňové správy patří chránit zájmy státu a zajistit, aby nebyly kráceny jeho daňové příjmy. K dosažení tohoto cíle však musí správci daně volit takové prostředky, kterými daňové subjekty co nejméně zatěžují. Tato zásada, která je obsažena v § 2 odst. 2 zákona, o správě daní a poplatků, patří k pilířům klientského přístupu daňové správy k daňovým subjektům.

Zlepšit kvalitu klientského přístupu a zároveň zajistit odpovídající efektivitu práce umožní správcům daně užití analytických softwarem a nástrojů a zavedení elektronické kontroly dat. Elektronickou kontrolou dat (EDP kontrolou či e-auditní kontrolou) je třeba rozumět takovou formu kontroly, kdy daňový subjekt předá pracovníkovi správce daně data požadovaná pro daňovou kontrolu v elektronické podobě na technickém nosiči dat. Správce daně data pak zpracuje ve svém PC pomocí speciálního analytického softwaru.

Pro import dat do analytického softwaru jsou nevhodnější formáty běžně užívaných databázových programů a tabulkových procesorů, např.

- databázový formát XML,
- formát Dbase – DBF,
- formát Microsoft Access – MDB,
- formát Lotus – WK a číslo (např. WK3),
- formát Microsoft Excel – XLS.

Daňová správa očekává, že se díky elektronické kontrole dat zkrátí doba pobytu správce daně ve firmě u daňového subjektu, správce daně může na základě počítačové analýzy dat vznášet jednodušší zcela cílené požadavky a celkově se zkrátí daňová kontrola.

Kontroly podléhají stejně jako doposud, před zavedením analytického softwaru, nejen daňové doklady, ale i účetní knihy vymezené zákonem o účetnictví. Věcný rozsah daňové kontroly se tedy zavedením e-auditních postupů nerozšiřuje, správci daně se při kontrole stále pohybují v rámci vymezeném zákonem o správě daní a poplatků a ostatními daňovými předpisy. Podle očekávání daňové správy budou daňové subjekty méně zatěžovány požadavky správce daně a správce daně bude moci převážnou část kontroly provádět na svém pracovišti.

Možnost elektronické kontroly je upravena v § 15 odst. 3 a § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, které opravňují pracovníka správce daně vyžádat si výpis nebo kopii z účetních písemností, záznamů nebo informací na technických nosičích, a to bez náhrady nákladů na tato vyhotovení. Dále je třeba poukázat na § 4 odst. 10 a § 33 odst. 2, 3, 5, 6, 7 zákona o účetnictví, § 26 odst. 4 a § 27 odst. 2, 3 zákona o DPH a v úvahu je třeba vzít i znění zákona o elektronickém podpisu. Zavedení elektronické kontroly je výsledkem spolupráce české daňové správy s daňovými správami členských zemí EU.

Novela zákona o DPH s účinností od roku 2009

Poslanecká sněmovna projednává v 1. čtení návrh novely zákona o DPH, která má nabýt účinnosti od roku 2009. V návrhu jsou nově definovány např. pojmy obratu, kdy se do obratu má započítávat úplata, kterou osoba povinná k dani obdržela nebo má obdržet za uskutečněná plnění, jimiž jsou dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku. Nově bude definováno, kdy bude veřejnoprávní subjekt osobou povinnou k dani.

Mění se podmínky pro využití tzv. režimu reverse charge upravené pro služby výjimečně v § 10 odst. 6 zákona o DPH. Podle současného znění možnost přenosu místa plnění blokuje existence provozovny osoby registrované v jiném členském státě EU nebo zahraniční osoby povinné k dani. Po novele nemá mít na stanovení místa plnění vliv existence provozovny v ČR. Změna má nastat v definici poří-

zení zboží v rámci EU. Pořízením zboží z jiného členského státu bude nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě EU nejenom v případě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do ČR, ale též do jiného členského státu.

Některé body novely odstraňují nesoulad českého zákona o DPH a směrnice, z nichž česká právní úprava vychází. Dále reagují na výklady směrnice obsažené v rozsudcích Evropského soudního dvora, tj. instituce kompetentní k výkladu práva v oblasti DPH pro členské státy EU. Jde např. o vypuštění ustanovení, podle kterého není možné opravit výši daně v případech, kdy plátce uplatní nesprávnou sazbu daně, osvobození od daně a dalších.

O dalších navrhovaných změnách a vývoji legislativního procesu budeme informovat v dalších vydáních Finančního Managementu.