

Daňová účinnost finančních nákladů z úvěrů a půjček

Začátkem roku 2008 vstoupí v účinnost změny navržené vládou České republiky a projednávané horní komorou Parlamentu týkající se reformy veřejných financí, pokud bude řádně ukončen celý legislativní proces. Podstatná část změn se týká daní z příjmů, mj. také nových pravidel pro stanovení tzv. nízké kapitalizace a s tím spojeného posouzení daňové uznatelnosti úroků z úvěrů a půjček jako nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Nízkou kapitalizací se rozumí případy, kdy výše úvěrů a úročených půjček přijatých od určitého okruhu osob přesahuje zákonem stanovený násobek vlastního kapitálu společnosti. Podle současného právního stavu nelze na základě § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů (ZDP) daňově uznat úroky z úvěrů a půjček poskytnutých spojenými osobami, pokud úhrn těchto úvěrů a půjček přesahuje čtyřnásobek výše vlastního kapitálu, resp. šestinásobek, je-li příjemcem těchto úvěrů nebo půjček banka nebo pojišťovna. Pojem spojených osob je definován v § 23 odst. 7 ZDP.

Jistým přechodem v uplatňování nového znění ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) ZDP bude období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2009, kdy budou schválené změny použity na finanční náklady z úvěrů a půjček poskytnutých na základě smluv, které byly uzavřeny po dni nabytí účinnosti této novely, tj. budou se vztahovat na smlouvy sjednané ve zdaňovacích obdobích 2008 a 2009 nebo na dodatky, jimiž se mění výše poskytnuté půjčky nebo úvěru nebo výše úroků. **Hlavní dopad změn nastane od roku 2010**, protože od této chvíle se bude zpřísnění kritérií pro posuzování daňové uznatelnosti finančních nákladů vztahovat i na úvěry a půjčky sjednané před vstupem reformy v účinnost. V následujícím textu uvádíme přehled a příklady dopadu hlavních změn, které v tomto směru přináší nové znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP.

Podle stručné rekapitulace změn nelze od 1. 1. 2008 daňově uznat náklady z úvěrů a půjček v následujících případech:

1. přesáhnou-li jednotnou úrokovou míru, která se stanoví jako průměr z referenční hodnoty úrokových sazeb na trhu mezibankovních depozit pro platnost 12 měsíců, zvýšenou o 4 procentní body nebo

2. plynou z podřízených závazků poplatníka nebo

3. úrok nebo výnos z úvěru nebo půjčky je odvozován ze zisku poplatníka nebo

4. úhrn všech úvěrů nebo půjček přesahuje šestinásobek (od roku 2009 čtyřnásobek) výše vlastního kapitálu nebo

5. úhrn úvěrů nebo půjček poskytnutých spojenými osobami přesáhne v případě banky nebo pojišťovny jako příjemce úvěru trojnásobek, u ostatních příjemců úvěru dvojnásobek vlastního kapitálu společnosti.

Nově byl zaveden pojem tzv. finančních nákladů, které kromě vlastních úroků z úvěrů a půjček zahrnují i vedlejší náklady, tj. poplatky za posouzení, zajištění a zpracování úvěrů apod. Toto opatření souvisí s možnou tendencí snižovat úrokovou sazbu úvěrů ve prospěch ostatních nákladů. Podle nového znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP nelze daňově uznat úroky z úvěrů a půjček, které přesáhnou jednotnou úrokovou míru ČNB zvýšenou o 4 procentní body. Pokud tedy úroková sazba úvěru čerpaného poplatníkem překročí maximální přípustnou sazbu navázanou na pohyblivou sazbu uveřejňovanou ČNB (12měsíční PRIBOR) zvýšenou o 4 procent. body, stává se část úroků překračujících tuto hranici daňově neúčinná. V případě, že jde o úvěry a půjčky poskytnuté v cizí měně, které nelze vázat na referenční sazby ČNB, bude pro tyto účely aplikována v Evropě nejběžněji používaná referenční sazba pro danou měnu. Podle bodů 2 a 3 nového znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP budou

z daňově uznatelných výdajů vyloučeny finanční náklady z úvěrů a půjček, které jsou **podřízeny ostatním závazkům věřitele**. Jde o závazky, které na základě smlouvy mezi dlužníkem a věřitelem nebudou uplatňovány, pokud by vedly k předlužení dlužníka, a v případě likvidace, konkurzu, nuceného vyrovnání apod. budou splaceny až po plném uspokojení všech ostatních pohledávek ostatních věřitelů.

Podobně se v novém znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP posuzují úroky, jejichž placení je vázáno na výsledek hospodaření a jako takové se stávají splatnými pouze v případě, že věřitel dosahuje zisku. Zcela konkrétně jsou to zejm. úroky z úvěrů a půjček v rámci skupiny podniků, např. úvěrů poskytnutých mateřskými společnostmi, kdy je placení úroků z úvěrů podmíněno vývojem ve společnosti a výší hospodářského zisku.

Jedním z klíčových bodů novelizovaného znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP je rozšíření testu nízké kapitalizace i na nespojené subjekty. Nové znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP bude mít za následek, že poplatník, který v minulosti daňově uplatňoval úroky z úvěrů a půjček poskytnutých nespojenými osobami, které mnohonásobně převyšovaly jeho vlastní kapitál, bude moci po novele zákona uplatnit finanční

(Pokračování na stránce 2)

DAŇOVÝ KALENDÁŘ – ZÁŘÍ

17. 9.

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

25. 9.

DPH: podání přiznání a zaplacení daně za srpen

24. 9.

Spotřební daň: platba spotřební daně z lihu za červenec 2007

25. 9.

Spotřební daň: podání přiznání za srpen, podání přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z topných olejů, zelené nafty a technického benzinu a mazacích olejů za srpen 2007 (pokud vznikl nárok)

ZE SBÍRKY ZÁKONŮ

• Částka 76, rozeslaná 11. 9. 2007

236. Sdělení Ministerstva financí o vydání výměru MF č. 06/2007, kterým se mění seznam zboží s regulovanými cenami vydaný výměrem MF č. 01/2007

• Částka 73, rozeslaná 31. 8. 2007

229. Nařízení vlády, kterým se mění nařízení vlády č. 61/2003 Sb., o ukazatelích a hodnotách přípustného znečištění povrchových vod a odpadních vod, o náležitostech povolení k vypouštění odpadních vod do vod povrchových a do kanalizací a o citlivých oblastech

• Částka 72, rozeslaná 31. 8. 2007

225. Vyhláška, kterou se mění vyhláška č. 322/2005 Sb., o dalším studiu, popřípadě výuce, které se pro účely státní sociální podpory a důchodového pojištění považují za studium na středních nebo vysokých školách

228. Sdělení Ministerstva financí o vydání výměru MF č. 05/2007, kterým se mění seznam zboží s regulovanými cenami vydaný výměrem MF č. 01/2007

• Částka 71, rozeslaná 28. 8. 2007

223. Úplné znění zákona č. 191/1999 Sb., o opatřeních týkajících se dovozu, vývozu a zpětného vývozu zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví

• Částka 69, rozeslaná 22. 8. 2007

213. Zákon, kterým se mění zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, zákon č. 251/2005 Sb., o inspekci práce, a zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách

215. Zákon, kterým se mění zákon č. 361/2000 Sb., o silničním provozu, a zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích

216. Zákon, kterým se mění zákon č. 100/2001 Sb., o posuzování vlivů na životní prostředí

218. Zákon, kterým se mění zákon č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, zákon č. 267/2006 Sb., o změně zákonů souvisejících s přijetím zákona o úrazovém pojištění zaměstnanců, zákon č. 264/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákoníku práce, zákon č. 110/2006 Sb., o životním a existenčním minimu, zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, a zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění

(Pokračování ze stránky 1)

náklady z úvěrů a půjček pouze do výše šestinásobku vlastního kapitálu, a to počínaje rokem 2010. Podle návrhu zákona se zde jedná o přechodné ustanovení s roční platností, protože s účinností od 1. 1. 2009 dojde ke snížení poměru na čtyřnásobek vlastního kapitálu.

Mnohem výrazněji bude podle bodu 5 snížen úhrn daňově uznatelných finančních nákladů plynoucích z úvěrů a půjček poskytnutých mezi spojenými subjekty. S účinností od 1. 1. 2008 lze daňově uplatnit pouze náklady související s úvěry a půjčkami, které představují maximálně dvojnásobek vlastního kapitálu společnosti, resp. trojnásobek, pokud je příjemcem úvěru banka nebo pojišťovna. Časová působnost pro toto ustanovení je stejná jako pro předchozí body, tzn. do 1. 1. 2010 se bude týkat pouze smluv k úvěrům a půjčkám a dodatkům ke smlouvám uzavřeným v období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2009. Např. pro účely úvěru poskytnutého v roce 2007 nebankovnímu subjektu spojenou osobou bude nový poměr vlastního kapitálu a průměrného denního stavu úvěrů a půjček, snížený na 1:2, použit až za zdaňovací období 2010, zatímco úvěry poskytnuté v 2008-2009 budou podléhat novému znění § 25 odst. 1 písm. w) už za zdaňovací období 2008 a 2009.

Jako jisté zmírnění dopadu reformy na menší a střední podniky lze chápat nepostižení finančních nákladů do výše 1 mil. Kč, pokud se tyto náklady vázou na úvěry a půjčky poskytnuté nespojenými osobami. Tzn. že pokud suma úroků z úvěrů a dalších s tím spojených výdajů u jednoho subjektu nepřevyší 1 mil. Kč, budou tyto finanční náklady plně daňově uznatelné, ovšem za předpokladu, že půjčky a úvěry byly poskytnuty nespojenými osobami.

Navržené změny posuzování daňově uznatelnosti finančních nákladů z úvěrů a půjček se dotknou mnohem širšího okruhu poplatníků, než tomu bylo doposud. Daňová účinnost finančních nákladů je podmíněna splněním celé řady kritérií. V praxi mohou nastat různé kombinace zdrojů financování a podmínek pro splácení úroků a jiných finančních nákladů. Navržené znění podmínek pro posuzování jejich daňové uznatelnosti povede k řadě výkladových nejasností plynoucích z nutnosti současného použití několika kritérií.

Příklad 1: S.r.o. přijala v roce 1999 od své mateřské společnosti půjčku 10 mil. Kč úročenou 10 % p. a. Splácí pouze úroky, nikoliv však jistinu. Ze smlouvy o půjčce neplynou žádné další finanční náklady. Žádné další úvěry či půjčky nepřijala. Průměrný stav vlastního kapitálu v roce 2008 činil 5 mil. Kč.

V roce 2008 průměrný denní stav půjčky nepřesahuje čtyřnásobek vlastního kapitálu. Z důvodu znění § 25 odst. 1 písm. w) ZDP není nutné vylučovat žádnou část úroků z daňově

uznatelných nákladů. Podle přechodných ustanovení se na s.r.o. bude nová úprava § 25 odst. 1 písm. w) účinná od 1. 1. 2008 vztahovat poprvé za zdaňovací období započaté v r. 2010.

Příklad 2: S.r.o. přijala 1. 1. 2008 od své mateřské společnosti půjčku 10 mil. Kč úročenou 10 % p. a. Splácí pouze úroky, nikoliv však jistinu. Ze smlouvy o půjčce neplynou žádné další finanční náklady. Žádné další úvěry či půjčky nepřijala. Průměrný stav vlastního kapitálu v roce 2008 činil 5 mil. Kč.

V roce 2008 bude z finančních nákladů plynoucích z půjčky daňově uznatelná jen ta její část, jež nepřesahuje částku zjištěnou jako násobek jednotné úrokové míry zvýšené o 4 procentní body a 10 mil. Kč. Pokud bude tato sazba činit 3 %, pak lze daňově uznat maximálně 7 % z 10 mil. Kč, tj. 700 tisíc Kč. Zbylých 300 tisíc Kč bude daňově neuznatelných.

Příklad 3: S.r.o. přijala 1. 1. 2008 od své mateřské společnosti půjčku 10 mil. Kč úročenou 5 % p. a. Splácí pouze úroky, nikoliv však jistinu. Ze smlouvy o půjčce neplynou žádné další finanční náklady. Žádné další úvěry či půjčky nepřijala. Průměrný stav vlastního kapitálu v roce 2008 činil 3 mil. Kč.

Půjčka přesahuje dvojnásobek vlastního kapitálu, proto budou finanční náklady vztahující se k části půjčky nad tuto hranici daňově neuznatelné:

dvojnásobek vlastního kapitálu	6 mil. Kč
část půjčky přesahující hranici	4 mil. Kč
daňově uznatelné úroky	5 % z 6 mil. Kč = 300 000 Kč
daňově neuznatelné úroky	5 % ze 4 mil. Kč = 200 000 Kč

Příklad 4: S.r.o. přijala 1. 1. 2008 bankovní úvěr 100 mil. Kč úročený 5 % p. a. Splácí pouze úroky, nikoliv však jistinu. Ze smlouvy o úvěru neplynou žádné další finanční náklady. Žádné další úvěry či půjčky nepřijala. Průměrný stav vlastního kapitálu v roce 2008 i v roce 2009 činil 20 mil. Kč.

V roce 2008 výše úvěru nepřesahuje šestnásobek vlastního kapitálu, proto budou finanční náklady úvěru ve výši 5 mil. Kč daňově uznatelné.

V roce 2009 výše úvěru přesahuje čtyřnásobek vlastního kapitálu, proto budou finanční náklady vztahující se k části úvěru nad stanovený limit daňově neuznatelné:

čtyřnásobek vlastního kapitálu	80 mil. Kč
část úvěru přesahující hranici	20 mil. Kč
daňově uznatelné úroky	5 % z 80 mil. Kč = 4 mil. Kč
daňově neuznatelné úroky	5 % z 20 mil. Kč = 1 mil. Kč

Ing. Ondřej Čapek, capek@fucik.cz

Ing. Jana Rybáková

rybakova@fucik.cz

Newsletter Finanční Management vydává Economia a.s.
ve spolupráci s auditorskou a poradenskou firmou



Fucík & partneři

www.fucik.cz

KRATCE

Evropský parlament požaduje větší transparentnost u cen letenek

Evropský parlament (EP) přijal legislativní zprávu požadující, že všechny e-tenky (letenky), které byly vydané, publikované a vytištěné v jakékoliv formě adresované veřejnosti, musí obsahovat sdělení o výši všech daní, o poplatcích a přírážkách, jež jsou přiráženy k ceně letenky a které jsou v okamžiku jejího zveřejnění a vytištění známy.

Tato legislativní zpráva přijatá EP reviduje zprávu z roku 1992. Ve zprávě EP argumentuje, že je nutné, aby letečtí pasažéři byli považováni za klienty a bylo takto s nimi zacházeno s tím, že mají nárok znát všechny informace týkající se ceny letenky, kterou musí zaplatit. Přijetím zprávy chtěl EP ukončit klamavé reklamní kampaně a poskytování nepravdivých nebo neúplných informací pasažérům leteckých společností. Nová regulace, bude-li schválena radou ES, bude platná od příštího roku a bude zakazovat leteckým společnostem účtování rozdílného jízdného pro stejné letenky prodávané v různých zemích.

Evropský parlament neodhlasoval zvýšení spotřební daně na alkohol

Evropský parlament přijal legislativní rezoluci, která odmítla návrh Evropské komise (EK) ke zvýšení minimálních sazeb spotřební daně na alkohol jiný než víno. Kvůli návrhu zvýšení sazby o 4,5 % nebyl přijat celý návrh EK. Původně komise navrhovala zvýšení sazby na piva a alkoholy o 31 %. Opoziční návrh navrhoval zvýšení minimálních sazeb o 4,5 %, ale v konečném důsledku byl celý návrh EK zamítnut. Reportér Evropského parlamentu Astrid Liquid řekl, že parlament neodmítl zvýšení minimálních daní na alkohol, ale požádal komisi, aby prověřila ve studii, zda existující minimální daň nezabezpečí větší konkurenceschopnost evropským výrobcům a zda zvýšení sazby daně bude mít pozitivní vliv na ochranu zdraví. Opozice parlamentu v oblasti daní je jen poradní, a proto nezávazná. Definitivní rozhodnutí týkající se změn současně platných sazeb bude přijato EK.

ING 

INVESTMENT MANAGEMENT

Nechte své finance růst!

Zdanění parkovacích ploch daní z nemovitostí

Plochy určené k parkování a komunikace, na kterých jsou místa k parkování umístěna, mohou mít z hlediska zákona o daní z nemovitostí různorodý režim. Podstatné pro zařazení do části týkající se daně z pozemků nebo daně ze staveb je určit, zda je parkoviště stavbou ve smyslu občanského zákoníku, nebo jde o pozemek se zpevněným povrchem. Výhodiskem přitom je, že podle občanského zákoníku stavba nemůže být současně pozemkem.

Pozemek, nebo stavba?

Jakkoli se kritérium pro rozhodování mezi daní z pozemků a daní ze staveb zdá být jednoznačné, v praxi činí potíže, jak napovídají následující citace z rozhodnutí soudů. Lze z nich vyčíst i skutečnosti, které by poplatník daně z nemovitostí měl vzít v úvahu.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu (4 Afs 29/2003-76 ze dne 1. 2. 2005):

V případě, kdy zákon výslovně nestanoví, že označené specifické komunikace sloužící k podnikání žalobce jsou stavbou či pozemkem, ... tedy zda spadají pod daň ze staveb, či z pozemků, správci daně pak nezbyvá, než se opřít o odborné či odborná posouzení příslušného úřadu. V daném případě o posouzení úřadu stavebního. Jak vyplynulo ze správního spisu, příslušný stavební úřad označil jako stavbu. ... V kolaudačním rozhodnutí se výslovně uvádí, že stavba ... byla provedena podle dokumentace ověřené ve stavebním řízení ... Východiskem pro vydání tohoto kolaudačního rozhodnutí přitom byla zjištění vyjádřená v protokolu o provedeném ústním jednání s místním šetřením stanoveným k vydání kolaudačního rozhodnutí k povolení užívání stavby ... V tomto protokolu se výslovně uvádí, že „Předmětem kolaudačního řízení bylo provedení kolaudace stavby ... a to objektů: ... komunikace, komunikace-nouzový výjezd, terénní úpravy, oplocení ...

Zohlední-li Nejvyšší správní soud, že se jedná o nemovitost zkolaudovanou jako stavbu, ... nemůže ... dospět k jinému závěru než k tomu, že je třeba v souzené věci aplikovat ustanovení vztahující se ke stavbám a následně na základě tohoto zjištění i vyměřit daň ze staveb, a nikoliv pozemku.

Z judikátu plyne, že dilema poplatníka nad přiznáním k daní z nemovitostí může vyřešit stavební dokumentace, pokud jednoznačně

určuje, že parkovací plochy či komunikace, na kterých jsou místa k parkování umístěna, byly předmětem stavebního a následného kolaudačního řízení, tj. jsou zkolaudovány jako stavby.

Rozsudek Nejvyššího soudu

(22 Cdo 1324/2003 ze dne 27. 1. 2004):

Závěr ..., že komunikace ... je jako stavba samostatnou věcí, odlišnou od tohoto pozemku, nikoli jeho součástí, není správný. Tato pozemní komunikace je totiž komunikací účelovou, která je vymezena v § 7 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, tak, že je pozemní komunikací, která slouží ke spojení jednotlivých nemovitostí pro potřeby vlastníků těchto nemovitostí nebo ke spojení nemovitostí s ostatními pozemními komunikacemi ...

... Stavbou v občanskoprávním smyslu se rozumí výsledek stavební činnosti, tak jak ji chápe stavební zákon a jeho prováděcí předpisy, pokud výsledkem této činnosti je věc v právním



smyslu, tedy způsobily přemět občanskoprávních vztahů věcí práva vlastnického (nikoliv tedy součástí jiné věci). Stavba jako věc v právním smyslu je přitom věcí nemovitou nebo movitou.

... Pod bodem 2 přílohy k vyhlášce č. 190/1996 Sb. jsou jako druhy pozemku – ostatní plochy uvedeny mimo jiné ostatní komunikace, které jsou pak blíže charakterizovány jako místní a účelové komunikace. Místní a účelové komunikace představují určitou kvalitu pozemku, jsou názvy pro druh pozemku a představují určité ztvárnění či zpracování jeho povrchu. Nemohou tedy být současně pozemkem a současně stavbou ve smyslu občanskoprávním jako dvě rozdílné věci, které by mohly mít rozdílný právní režim či osud; nelze je od pozemku oddělovat, např. samostatně (odděleně jednu od druhé) převádět.

Vyhláška citovaná v judikátu byla s účinností od 1. 3. 2007 nahrazena novou katastrální vyhláškou č. 26/2007 Sb. Rovněž ta v příloze u druhu pozemku „ostatní plocha“ používaného jako místní nebo účelová komunikace odkazuje na zákon o pozemních komunikacích.

Z výše uvedených judikátů plyne, že komunikace sloužící poplatníkovi může být stavbou i pozemkem.

Daň ze staveb

Předpokládáme, že výsledkem výše naznačené otázky je, že komunikace je stavbou. Poplatník pak stojí před dalším úkolem, a to

(Pokračování na stránce 4)

Z Rozhodnutí Evropského soudního dbora

Evropský soudní dvůr judikoval, že daňové právo Finska nerespektuje volnost pro zakládání společností. Evropský soudní dvůr rozhodl, že národní daňová legislativa neumožňuje odpočítat od daňového základu rezidentní pobočky (společnosti) finanční transfer ve prospěch její mateřské společnosti, zatímco umožňuje takový odpočet v případě, že jsou obě společnosti rezidenty v jedné zemi – ve Finsku.

Finská legislativa umožňuje společnostem provádějícím finanční transfer ve prospěch jiné společnosti v rámci stejné skupiny snížit základ daně o tento transfer. Tato možnost je spojena se splněním dalších podmínek, mezi kterými je požadavek, že poskytovatel a příjemce transferu jsou společnosti, které jsou rezidenty ve Finsku. V případě finančních transferů od finské tuzemské společnosti zahraniční společnosti ve stejné skupině výše uvedené ustanovení neplatí. Evropský soudní dvůr v tomto případě judikoval, že finský daňový zákon obsahuje rozdíly při posuzování a danění finských společností a společností se sídlem v jiných státech Evropské unie, a z tohoto důvodu není v souladu s principem svobody volby země podnikání volného pohybu kapitálu, a tudíž je v rozporu s evropskou legislativou.

Evropský soudní dvůr judikoval, že v případě akceptace pravidla, že nitroskupinový přenos – finanční transfer přes hranice by byl odpočitatelným nákladem u převáděcího, by vedl k umožnění volného přesouvání zisku mezi společnostmi, které by vybíraly volně ty státy Evropské unie, kde jsou zisky zdaňovány nejméně. Toto by porušovalo zásadu a systém alokace daně mezi jednotlivými státy na základě domluvených pravidel. Uvedená zásada by dokonce mohla vést k situaci, že by byly vytvářeny struktury mající za cíl transfery zisku v rámci skupiny společností, tak aby byla aplikována nejnižší sazba nebo byly příjmy převáděny do těch států, kde daný typ příjmů není zdaňován vůbec.

Ing. Ivan Fučík

ivan@fucik.cz

DPH u služby komisionáře v tuzemsku

MF vydalo sdělení k uplatňování zákona o DPH při poskytnutí služby komisionáře v tuzemsku na základě komisionářské smlouvy. Jde o služby, kdy se komisionář v komisionářské smlouvě zavazuje, že zařídí vlastním jménem pro komitenta a na jeho účet určitou obchodní záležitost.

Z hlediska zákona o DPH je samostatné plnění komisionáře právní fikcí, podle níž rovněž dodává zboží nebo poskytuje služby. Ve skutečnosti dodává zboží, které je ve vlastnictví komitenta nebo třetí osoby.

Při dodání zboží nebo poskytnutí služby v tuzemsku prostřednictvím komisionáře se

(Pokračování na stránce 4)

HRM

CONFERENCE 107

Odborná konference o managementu lidských zdrojů

Hotel Hilton, Praha - 22.10.2007

Info & On-line registrace: www.hrevent.cz

SPOLUPRÁCE: **economia**

ČESKÁ REPUBLIKA

„Jak řídit výkonnost zaměstnanců?“

MEDIÁLNÍ PARTNERI:

Vyhlášení výsledků ocenění

HR MANAGER ROKU 2007

Čestná cena
a organizátorská konference HR Management 2007
udělují: ocenění

HR MANAGER ROKU 2007

(Pokračování ze stránky 3)

určit, zda je tato stavba předmětem daně. Podle § 7 odst. 2 a 3 zákona o dani z nemovitostí předmětem daně ze staveb nejsou stavby sloužící veřejné dopravě, jimiž se mj. rozumí místní komunikace a veřejné účelové komunikace, pokud jejich užívání k veřejné dopravě vyplývá z rozhodnutí stavebního úřadu nebo z dříve vydaných rozhodnutí o užívání stavby.

Podle § 6 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, je **místní komunikace veřejně přístupná** pozemní komunikace, která slouží převážně místní dopravě na území obce.

Podle § 7 téhož zákona u účelové komunikace (viz definice v judikátu) může příslušný silniční správní úřad na návrh vlastníka účelové komunikace upravit nebo omezit veřejný přístup, pokud je to nezbytně nutné k ochraně oprávněných zájmů tohoto vlastníka. Účelovou komunikaci je i pozemní komunikace v uzavřeném prostoru nebo objektu, která slouží potřebě provozovatele nebo vlastníka. **Účelová komunikace** tedy veřejně přístupná být nemusí. Z uvedené plyne, že stavba účelové komunikace **může podléhat dani ze staveb**.

Zákon o dani z nemovitostí dále obsahuje v § 9 zákona řadu osvobození, např. pro stavby sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy, stavby sloužící školám, zdravotnickým zařízením, nadacím a dalším. V ostatních případech nezbyvá než plochu zdanit.

Příklad: Společnost poskytuje pro své zákazníky služby tzv. call centra. Za tímto účelem si

vystavěla na svém pozemku na okraji města novou budovu. Pozemek je oplocen a zastavěn komunikací, která byla předmětem kolaudačního řízení spolu s budovou. Plocha uvnitř areálu slouží k parkování aut zaměstnanců, popř. firemních vozidel. Z výše uvedeného plyne, že komunikace zkolaudovaná jako stavba podléhá dani ze staveb. Vzhledem k předmětu činnosti přichází v úvahu sazba 10 Kč/m².

Dañ z pozemků

Komunikace, která zůstává pozemkem – např. byla pouze zpevněna, podléhá dani z pozemků. Pokud nepůjde o pozemek osvobozený podle § 4 odst. 1 písm. o) zákona, tj. pozemek určený k veřejné dopravě, přichází v úvahu zdanění sazbou 0,10 Kč/m².

Předmět diskuse

Základem daně z pozemku je jeho výměra. Základem daně ze staveb je výměra půdorysu nadzemní části stavby (legislativní zkratka „zastavěná plocha“). Vycházíme-li z výkladu, že u neveřejné účelové komunikace je zastavěnou plochou celá plocha komunikace, je patrný velký rozdíl ve výši daně z komunikace jako stavby a komunikace jako pozemku. Uvedená problematika byla předmětem diskusí v odborných kruzích. Jak již konstatoval Nejvyšší správní soud, zákon o dani z nemovitostí nemůže pro každý jednotlivý případ stanovit, zda je komunikace pozemkem, nebo stavbou. Proto se každý případ musí posoudit samostatně.

Ing. Jana Rybáková

rybakova@fucik.cz

(Pokračování ze stránky 3)

den uskutečnění plnění stanoví pro komitenta i komisionáře podle § 21 odst. 7 zákona o DPH. Je jím den dodání zboží nebo poskytnutí služby třetí osobě, popř. den dodání zboží nebo poskytnutí služby třetí osobou.

U dodání nebo pořízení zboží a poskytnutí služeb v rámci Evropské unie prostřednictvím komisionáře je den uskutečnění plnění komisionáře stanoven podle stejných principů jako pro dodání a pořízení zboží nebo poskytnutí služeb ve vztahu k osobám z jiných členských států.

Jestliže základ daně za uskutečněné plnění mezi komisionářem a třetí osobou a základ daně za uskutečněné plnění mezi komitentem a komisionářem jsou rozdílné, vyjadřuje tento rozdíl odměnu komisionáře, která je již zahrnuta do základu daně zdanitelného plnění uskutečněného komisionářem pro třetí osobu. Komisionář již samostatně nevystavuje daňový doklad pro komitenta za poskytnutou službu komisionáře.

Jestliže je však základ daně za uskutečněné plnění mezi komisionářem a třetí osobou a základ daně za uskutečněné plnění mezi komitentem a komisionářem stejný, musí být odměna komisionáře za poskytnutou službu komisionáře pro komitenta na základě komisionářské smlouvy řešena samostatným daňovým dokladem vystaveným komisionářem komitentovi, protože v tomto případě se služba komisionáře považuje za samostatné uskutečněné zdanitelné plnění.

Obdobně se postupuje při stanovení základů daně uskutečněných zdanitelných plnění komisionářem a třetí osobou v případě pořízení zboží nebo služby od třetí osoby prostřednictvím komisionáře pro komitenta.

Jestliže je komitent neplátcem, může komisionář při dodání zboží na základě smlouvy s prvky smlouvy komisionářské postupovat podle § 90, tj. použít zvláštní režim, při splnění podmínek uvedených v tomto ustanovení použít zvláštní režim a zdanit jen přírůstek.

Stav projednávání změn daňových zákonů

Návrh zákona, který přináší změny daňových zákonů, byl již schválen Poslaneckou sněmovnou. Projednávání návrhu je zařazeno na program schůze Senátu, která začíná ve středu 19. 9. V rámci projednávání návrhu v Senátu mohou být předkládány pozměňovací návrhy. Po souhlasu Senátu zákon ještě musí podepsat prezident.

AKTUÁLNĚ

- Česká národní banka zvýšila s účinností od 31. 8. 2007 všechny tři úrokové sazby o 0,25 procentního bodu. Diskontní sazba se zvýšila ze 2 % na 2,25 %, lombardní sazba ze 4 % na 4,25 % a dvoutýdenní repo sazba ze 3 % na 3,25 %.
- Ministerstvo práce a sociálních věcí vydalo sdělení č. 87/2007 Sb., kterým stanoví rozhodnou částku pro určení celkové výše mzdových nároků vyplacených jednomu zaměstnanci podle zákona č. 118/2000 Sb., o ochraně zaměstnanců při platební neschopnosti zaměstnavatele. V období od 1. 5. 2007 do 30. 4. 2008 tato částka činí 20 211 Kč.
- Návrh zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů nově zavádí daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů a daň z pevných paliv. Návrh novely zákona o DPH obsahuje doplnění, podle něhož základ daně z přidané hodnoty zahrnuje také tyto daně, pokud je jimi plátce povinen své dodávky zatěžovat.
- Na stránkách www.mfcr.cz byl zveřejněn tiskopis příznání k dani z příjmů právnických osob pro zdaňovací období započaté v roce 2007.
- Byla podepsána smlouva mezi ČR a Etiopií o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů. Pokud řádně proběhne následná ratifikace, vstoupí smlouva do konce roku 2007 v platnost a prováděna bude od 1. 1. 2008.
- Stejně jako v ČR jsou v současné době připravovány daňové změny v Německu. Deklarovaným cílem je mj. zvýšení mezinárodní konkurenceschopnosti německých podniků. Očekává se, že reforma by měla přinést lepší podmínky větším ziskovým podnikům ve srovnání s dřívější podporou méně ziskových středních podniků. Ve srovnání s jinými zeměmi však daňové zatížení v Německu zůstává pořád vysoké.



Více se dozvíte na: www.point-consulting.cz

aktuálně

BUSSINES NAVIGATION® DAYS

18. – 19. října 2007
Business hotel Jihlava