

Legislativní novinky k 27. 7. 2018

Ing. Jan Brantl, Brantl & Partners, s.r.o.

Před rokem, na začátku prázdnin po dlouhém čekání vstoupil v účinnost daňový balíček novelizující tehdy platné daňové zákony. Rok se s rokem sešel a v Poslanecké sněmovně je připraven k projednání další velký daňový balíček z dílny Ministerstva financí. Navrhované změny daňových zákonů, které by měly být účinné od roku 2019, jistě doznají dalších změn v rámci jejich projednávání, přesto se jimi ale budeme ve stručnosti v části příspěvku zabývat. V další části příspěvku, kterou začínáme, čtenáře seznámíme s relativně čerstvou informací Ministerstva financí, kterou připravilo ve spolupráci s odbornou pracovní skupinou pro tvorbu nové účetní legislativy a která přináší doporučení k účtování a vykazování digitálních měn.

ÚČTOVÁNÍ A VYKAZOVÁNÍ DIGITÁLNÍCH MĚN

V nedávné době vydalo Ministerstvo financí ve spolupráci s odbornou pracovní skupinou pro tvorbu nové účetní legislativy sdělení k účtování a vykazování digitálních měn. V současnosti není zcela zřejmé, jakým způsobem se má o digitálních měnách účtovat a vykazovat je v rámci účetní závěrky. Je tak možné se setkat s různými přístupy a názory na tuto problematiku, přičemž rozdíly v přístupu k této problematice existují i mezi jednotlivými zeměmi.

Současná doporučení Ministerstva financí reflektují stanovisko České národní banky z roku 2014, které bylo vydáno k problematice obchodování s bitcoiny. Podle tohoto stanoviska bitcoin jako jeden z nejznámějších představitelů digitálních měn nepředstavuje bezhotovostní peněžní prostředky ani elektronické peníze ve smyslu zákona o platebním styku (zákon č. 370/2017 Sb.). Zároveň nákup nebo prodej digitální měny nepředstavuje žádnou z platebních služeb či bezhotovostní obchod s cizí měnou. Stejně tak se nejedná o investiční nástroje tak, jak je definuje zákon o podnikání na kapitálovém trhu (zákon č. 256/2004 Sb.). Toto stanovisko tak v minulosti přispělo k nejednoznačným závěrům pro účtování a vykazování digitálních měn jako „peněz“ v klasickém slova smyslu.

Z aktuálního sdělení Ministerstva financí vyplývají následující doporučení ke sjednocení stávající praxe:

- Digitální měnu je možné vykazovat jako specifický druh zásob, přičemž je vhodné přihlížet ke způsobu nabytí digitální měny, záměru uživatele digitální měny, jak s ní dále naloží. V této souvislosti se tak nabízí možnost vykazovat digitální měnu podle situace jako nedokončenou výrobu, výrobky, či zboží.
- Ocenění digitálních měn pak vychází z příslušných ustanovení zákona o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb.) a navazující vyhlášky pro podnikatele (vyhláška č. 500/2002 Sb.), přičemž k rozvahovému dni se u digitálních měn nevykazují kurzové rozdíly, ale přecenění probíhá na úrovni tvorby a použití účetních opravných položek.

- Dále se také doporučuje dbát na řádné provedení inventarizace zůstatku digitální měny a uvedení relevantních informací v příloze v účetní závěrce.

Lze předpokládat, že přes výše uvedená doporučení bude řada účetních jednotek postupovat jiným způsobem, přičemž dle našeho názoru není možné odlišný přístup automaticky považovat za nesprávný. I Ministerstvo financí ve svém sdělení zcela jednoznačně připouští v budoucnu možný odklon od výše uvedených závěrů a jejich aktualizaci v duchu dalšího vývoje digitálních měn a jejich možné budoucí regulace.

DAŇOVÝ BALÍČEK 2019

Jak uvádíme v úvodu článku, opět se můžeme začít těšit na další novelizaci daňových zákonů s plánovanou účinností od 1. 1. 2019. Je sice otázkou, nakolik je dané datum reálné, a to s ohledem na skutečnost, že Poslanecká sněmovna prakticky návrh příslušného zákona nezačala doposud projednávat. Nicméně návrh novely daňových zákonů byl vládou schválen a předložen parlamentu dne 13. 6. 2018. Kompletní dokument včetně důvodové zprávy je k dispozici na webu Poslanecké sněmovny jako sněmovní tisk č. 206.

Daňový balíček obsahuje novely následujících předpisů:

- zákona o daních z příjmů,
- zákona o dani z hazardních her,
- zákona o dani z přidané hodnoty,
- insolvenčního zákona,
- zákona o spotřebních daních,
- celního zákona,
- daňového řádu,
- zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní,
- zákona o Finanční správě ČR,
- zákona o Celní správě ČR.

Jelikož se jedná o rozsáhlou novelu, vždyť jen text vládního návrhu novelizačního zákona má necelých 81 stran textu a společně s důvodovou zprávou pak celkových 850 stran, zmíníme pouze nejvýznamnější změny u vybraných zákonů.

V aktuálním příspěvku se zaměříme na některé změny zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), přičemž novelizací dalších zákonů se budeme zabývat v dalších číslech časopisu.

Zdanění nadměrných výpůjčních nákladů

V rámci novely ZDP dochází k implementaci dalšího nástroje proti vyhýbání se daňovým povinnostem. Novela zákona tak bude obsahovat nová pravidla v duchu směrnice ATAD vedoucí k omezení daňové uznatelnosti výpůjčních nákladů. Již v současné době ZDP upravuje ve specifických případech daňovou uznatelnost úroků z úvěrových nástrojů, resp. finančních nákladů. Jedná se o omezení uznatelnosti finančních nákladů z úvěrových nástrojů mezi spojenými osobami, úroků z úvěrových nástrojů v souvislosti s podílem mateřské společnosti na dceřiné společnosti, či úroků z úvěrových nástrojů, které se stanou splatnými v závislosti na zisku dlužníka. Nad rámec těchto speciálních případů se však nově do zákona dostane pravidlo, které bude upravovat obecnou možnost uplatnění výpůjčních nákladů (např. úroků) v základu daně. Princip této změny bude spočívat v tom, že daňovým nákladem budou výpůjční náklady pouze do výše 30 % daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy (daňové EBITDA), nebo maximálně 80 mil. Kč. Zákon také předpokládá, že neuznané výpůjční náklady bude možné převést do dalších zdaňovacích období.

Zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví

Dále je potřeba zmínit také novinku spočívající ve zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí (tzv. exit tax). Jedná se o situace, kdy bude pouze evidenčně českým rezidentem přeřazen majetek do stálé provozovny umístěné v zahraničí, nebo majetek stálé provozovny (českého nerezidenta) umístěné v České republice do zahraničí, či dojde ke změně daňového rezidentství z České republiky do zahraničí, a to vždy při splnění dalších podmínek. Cílem novely je tak eliminovat situace, kdy Česká republika ztratí možnost zdanit příjmy z budoucích prodeji majetku, ke kterým dojde po předchozích výše uvedených přesunech. Princip této „daně“ spočívá v tom, že bude zdaněn příjem z „fiktivního“ prodeje stanovený na bázi obvyklé ceny po odečtení uplatnitelných výdajů (jako při běžném prodeji majetku).

Řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace

Vedle výše uvedených nástrojů novela zákona dále zavádí další nástroj obsažený ve směrnici ATAD, který má eliminovat získání daňové výhody v případech, kdy dochází k aplikaci rozdílných pravidel v jednotlivých daňových systémech (dochází tak k tzv. hybridním nesouladům). Novela zákona tak nově ukládá povinnost upravit základ daně z příjmů v takových situacích, kdy daňový výdaj snižuje základ daně ve více daňových jurisdikcích (dochází k dvojímu odpočtu) či daňový výdaj uplatněný v jedné jurisdikci nevede ke zdanění odpovídajícího příjmu v další jurisdikci. Klasicky se jedná například o situaci, kdy jeden stát klasifikuje transakci jako osvobozenou výplatu dividendy, zatímco druhý jako daňově uznatelnou platbu úroku.

Zdanění ovládané zahraniční společnosti

Dalším nástrojem obsaženým ve směrnici ATAD, který má zabránit získání nechtěné daňové výhody, je zdanění ovládané zahraniční společnosti. Český daňový rezident, který má více než 50% podíl na zahraniční společnosti, jež nevykonává podstatnou hospodářskou činnost, či má v zahraničí stálou provozovnu, u které se dvojí zdanění eliminuje metodou vynětí, bude nově muset zahrnout při splnění dalších podmínek do svého základu daně z příjmů i vymezené zahrnované příjmy ovládané zahraniční společnosti či stálé provozovny. Cílem je tak zdanit v České republice pasivní příjmy (například úroky, dividendy, licenční poplatky atd.), případně příjmy z umělých transakcí ovládané zahraniční společnosti nebo přiřazených stálé provozovně, pokud je jejich daňové zatížení v zahraniční jurisdikci menší než polovina daně z příjmů, která by byla standardně stanovena v České republice.

Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí

Novela zákona také rozšiřuje dosavadní povinnost oznamovat sražení daně z příjmů, které plynou daňovým nerezidentům do zahraničí, i na situace, kdy předmětem výplaty jsou příjmy osvobozené od daně z příjmů či příjmy, které podle příslušných smluv o zamezení dvojího zdanění nepodléhají zdanění v České republice.


Brantl & Partners



Daňové poradenství



Auditorské služby



Outsourcing účetních procesů



Podnikové poradenství

www.brantl.cz