

Ministerstvo financí
Letenská 15, Praha 1

Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR konaného dne 5.1.2000

Přítomni:
viz prezenční listina

Program:

Projednáání jednotlivých bodů programu navrženého Komorou daňových poradců

Úvodem byl dán podnět k diskusi týkající se rozšíření účasti na Koordinačním výboru o zástupce jednotlivých finančních ředitelství s tím, že obě strany tento návrh zváží a na příštím setkání bude dohodnut závěr.

K některým již řešeným problémům Ministerstvo financí předkládá následující doplnění:

1. Stanovisko MFČR k problematice digitalizace map

Za obvyklý postup lze považovat takový, kdy firmy, které mají data zakreslena v klasické podobě, převádějí tato data do podoby digitální, a to buď dodavatelsky nebo ve vlastní režii. Při dodavatelském způsobu je prosté "překlopení" dat do digitální podoby považováno na straně odběratele jako výdaj za službu, tj. provozního charakteru.

Při převodu dat ve vlastní režii je pořízení polohopisu výdajem provozního charakteru. Obdobně se posuzují ostatní související výdaje vynaložené na převod dat do digitální formy ve vlastní režii.

Nehmotným majetkem jsou software, které umožňují jak vlastní digitalizaci map, užívání digitálních map, tak i dostatečnou aktualizaci dat, a to při splnění podmínek uvedených v § 26 odst. 4 zákona o daních z příjmů.

Za pořízení nehmotného majetku by bylo považováno i pořízení digitální mapy včetně dat, které objednatel nedodal /netýká se polohopisu/. Jedná se spíše o výhledové řešení, kdy by firma např. plynárenská si objednala mapu, ve které budou zakresleny nejen její sítě, ale i dalších provozovatelů, jako např. sítě energetické, teplárenské apod.

Z uvedeného vyplývá, že pokud dochází pouze ke změně formy již existující dokumentace, náklady fakturované dodavatelem se účtují jako běžné provozní náklady.

2. Stanovisko MFČR k problematice prodeje podniku

Ministerstvo financí se neztotožňuje s názorem, že podle platné právní úpravy lze na prodej podniku pro účely zákona o daních z příjmů nahlížet jako na prodej věci hromadné (na souhrn věcí, práv a závazků). Není pochyb o tom, že pro účely daně z převodu nemovitostí je nutné prodej nemovitostí a pozemků v rámci prodeje podniku sledovat individuálně. Při posuzování ostatních majetkových složek na straně prodávajícího je proto nutné respektovat i další omezení stanovená zákonem o daních z příjmů při jejich prodeji (pohledávky, cenné papíry a již zmíněné pozemky) a postupovat v jejich smyslu. Při hodnocení každé jednotlivé kauzy bude na poplatníkovi, aby prokázal, že takzvané "regulované majetkové složky" pro účely zákona o daních z příjmů neprodal se ztrátou či naopak. Za zcela nespornou bude nutno označit situaci, kdy kupní cena, zohledňující i výši závazků bude nižší než suma účetních hodnot prodávaných majetkových složek, které podléhají zmíněné regulaci stanovené zákonem o daních z příjmů.

K jednotlivým bodům programu předložených k projednání:

Daň z příjmů

1. Odměňování pracovníků prostřednictvím opcí

(Jan Horešovský)

Předmětem příspěvku je sjednotit se na správném způsobu zdaňování příjmů zaměstnanců, kterým je mateřskou společností zaměstnavatele nabídnuta možnost nabytí opce na její akcie. Problém tkví v daňovém posouzení příjmů jak peněžních /z např. z převodu opčního práva nebo nabytých akcií/, tak nepeněžních /cenové zvýhodnění při nákupu opce/, a to z pohledu, zda se jedná o příjmy dle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů /dále jen ZDP/.

Závěr:

V případech příjmů plynoucích z držby akcií /dividend/, převodu akcií /v časovém testu i mimo něj/ se nejedná o příjmy dle § 6 ZDP, nýbrž podle povahy o příjmy dle § 7 nebo 10 ZDP /příjmy označené v návrhu pod body 2,3,4/

Co se týče příjmů plynoucích zaměstnanci z uplatnění opčního práva, resp. z nákupu akcií za nižší cenu, než je její cena obvyklá na příslušném trhu, kde je obchodována, k tomuto nebyl učiněn závěr. Pro jednoznačné daňové řešení problému je nutno vzít v úvahu konkrétní právní vztah uzavřený mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem co do jeho právní kvalifikace. Tedy se jedná o budoucí smlouvu kupní, závazný příslib k prodeji nebo innominátní právní vztah uzavřený dle zahraničního práva /klasická opční smlouva/. Na základě posouzení výše uvedeného je pak možno určit druh a formu zdanění. V případě potřeby bude Komorou daňových poradců problém konkretizován k dalšímu jednání.

2. Ztráta z postoupení pohledávky

(Ing. Marika Konečná, Ing. Petr Hruška)

Příspěvek poukazuje na množící se problémy se stanovením daňového režimu ztráty z postoupení pohledávky za dlužníkem v konkursním a vyrovnacím řízení, pokud k této pohledávce byla vytvořena 100% opravná položka v souladu s § 8 zákona o rezervách, tedy zda tato ztráta je či není daňově uznatelná dle § 24 odst. 2 písm. s) DZP ve znění pro rok 1997 a následně ve znění pro rok 1998. Dle názoru Komory daňových poradců postoupí-li poplatník v průběhu konkursu vlastní pohledávku za dlužníkem v konkursním a vyrovnacím řízení se ztrátou, měla by být celá nominální hodnota pohledávky zaúčtována do nákladů daňově uznatelná, pokud byla před postoupením k této pohledávce vytvořena 100% opravná položka v souladu s § 8 zákona o rezervách. Obdobný postup Komora daňových poradců navrhuje v případě ztrát z postoupení ostatních pohledávek a pohledávek z obchodního styku.

Závěr:

Zástupci MF ČR vyjádřili nesouhlasný názor s tímto postupem a bylo domluveno, že pro účely další diskuse vyhotoví písemný návrh řešení, se kterým budou zúčastněné strany předem seznámeny.

3. Dodatek k § 34 ZDP – zánik nároku na odpočet

(Hana Kovalíková)

Příspěvek se zabývá problematikou § 34 odst. 6 ZDP, kdy zákon ukládá poplatníkům povinnost zvýšit hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o uplatněný odpočet v případě, že došlo do tří let následujících po roce, kdy byly odpočty nebo jeho část uplatněny, k vyřazení majetku. Komora daňových poradců sledává problém v uplatnění odpočtu jako odpočitatelné položky v oddílu 8 daňového přiznání, zatímco v případě pominutí podmínek na nárok na odpočet se provede následným zvýšením hospodářského výsledku nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji, tedy základu daně. S tím souvisí nejednotná úprava pro účely výpočtu vyměřovacího základu pro sociální a zdravotní pojištění, kdy v případě odpočtu tento vyměřovací základ snížen není, ale při zvýšení základu daně o odpočet, jak výše uvedeno, tento odpočet vyměřovací základ navyšuje.

Závěr:

Zástupci MF uvádějí, že poplatník je povinen při pominutí podmínek pro uplatnění odpočtu dle § 34 odst. 6 ZDP uvést tuto částku na řádek 122 daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob typu B. Potvrzení tohoto faktu je možno nalézt v Pokynech pro vyplnění daňového přiznání. Odlišné řešení pro účely stanovení vyměřovacího základu pro sociální a zdravotní pojištění je nutné konzultovat s Ministerstvem práce a sociálních věcí.

Správa daní a poplatků

1. Registrace spolupracujících osob

(Ing. Tamara Štěrbová, Ing. Milan Menšík)

Cílem příspěvku je postihnout problematiku registrace osob spolupracujících dle § 13 ZDP v návaznosti na ustanovení § 33 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů /dále jen ZSDP/. Komora daňových poradců uvádí, že výzva k registraci a následná registrace správce daně spolupracující osoby je v rozporu se zákonem, a to z důvodu skutečnosti, že se pouze na příjmech a výdajích osoby hlavní podílí. Tedy podmínky § 33 odst. 1, 2 ZSDP nejsou splněny.

Závěr:

K celé problematice bylo již zaujato stanovisko v Pokynu D - 5 ze dne 18. února 1993 v rámci sjednocení postupů při registraci, jehož aktualizace se v současné době připravuje. Problematika spolupracujících osob však zůstává beze změny.. Neliší tedy postup u osob, které spolupracují na základě vlastního povolení či oprávnění k podnikatelské činnosti nebo pobírají daní podrobené příjmy jako spolupracující osoby bez vlastního povolení k výkonu činnosti. Rovněž v citovaném pokynu je řešena otázka tiskopisu při oznamovací povinnosti podle § 33 odst. 2 a odst. 3. Odlišný pojem má vyjádřit nezbytnost registrace při udělení příslušného povolení příslušným státním orgánem. V ostatních případech je zřejmě nutno ještě zkoumat další podmínky a ne vždy bude nutno přistoupit k registraci subjektu. Tato jistá vůle pro rozhodování správce daně byla na počátku rozvoje nových podnikatelských aktivit v roce 1992 nezbytná. Předložená novela ZSDP uvažuje s odstraněním tohoto rozdílu. Přesto však po formální stránce oba postupy byly metodicky již zmíněným pokynem sjednoceny. Předpokládáme, že publikací nového pokynu na toto téma se poslední rozdíly v postupu odstraní. Do té doby UFDŘ doporučí FÚ za toto pochybení nepeněžitě povahy sankce neukládat, popřípadě již uložené sankce považovat za příliš tvrdý postih.

2. Činnost správce daně přihlédnout ke všemu, co v rámci daňového řízení vyšlo najevo, včetně povinnosti přihlédnout k okolnostem svědčícím ve prospěch daňového subjektu

(Ing. Jiří Škampa, Ing. Jiří Nesrovnal)

Příspěvek se věnuje problematice praktické aplikace ustanovení § 16 odst.8 ZSDP a navazujících ustanovení § 46 ZSDP, kdy správce daně v případě dodatečného stanovení daňové povinnosti na základě daňové kontroly přihlédne ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny. Zástupci Komory daňových poradců vyjádřili nesouhlas s postupem správců daně, kteří dle jejich názoru přistupují v rámci daňového řízení ke zohlednění těch okolností, jež svědčí v neprospěch daňových subjektů s tím, že se správce daně s pro subjekt pozitivními okolnostmi vůbec nezabývá. V příspěvku je dále navrhováno zohlednit nejen položky vyplývající z hmotně právních daňových předpisů jako položky obligatorní, ale také položky povahy fakultativní, tzn. nárokové /jimiž jsou např. ztráta z minulých let dle § 34 ZDP, odpisy dle § 24 ZDP, dary dle § 15 ZDP a další./. Tyto okolnosti zástupci

komory navrhnou zohlednit vždy, pokud je daňový subjekt v rámci daňového řízení uplatní. Svůj názor dokládají výňatky z vybraných rozsudků krajských soudů.

Závěr:

MF ČR vyslovilo vážné výhrady k tónu celého příspěvku, účelovosti a nerespektování jeho argumentace a přítomní autoři Ing. Boněk a JUDr. Kalous se ohradili proti uvádění svých jmen v souvislostech s tvrzeními, která nikdy nepronесли ani nezastávali.

Příspěvek lze rozdělit do dvou rovin. První rovina si klade za cíl potvrdit legislativní východiska pro správný postup správců daní při daňové kontrole. S výhradami k velmi nepřesné a mnohdy zavádějící argumentaci bylo konstatováno, že správce daně, který vede daňovou kontrolu s cílem zajištění vybrání daně tak, aby nebyla zkráceny veřejné příjmy, je povinen přihlídnout ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny a zajistit správné stanovení daně. Zda je tento postup jednotlivými správci daně dodržován bude nadále předmětem dohlídkové činnosti všech stupňů ÚFO. Citované judikáty se většinou k projednávané problematice nevztahovaly a nebyly proto jednotlivě posuzovány.

Druhá rovina řeší otázku, jak postupovat v případě, že se nejedná o kogentní ustanovení a je na vůli daňového subjektu, jak své oprávnění využije. V těchto případech nelze nárok daňového subjektu uplatňovat při kontrole, pokud by tak nebylo výslovně stanoveno v hmotně právním daňovém předpise.

Účetnictví

1. Daňové dopady opravných položek k cizoměnovým aktivům

(Ing. Marika Konečná, Ing. Petr Hruška)

Cílem příspěvku je sjednotit názory na problematiku daňových a účetních dopadů novely bankovních postupů účtování pro rok 2000, která stanoví, že opravné položky k cizoměnovým účtům majetku se účtují v cizích měnách. Z důvodu zpravidla denního přeceňování cizoměnových aktiv a pasiv vznikají kurzové rozdíly i k cizoměnovým bilančním opravným položkám. Zástupci Komory navrhnou odsouhlasit postup zaúčtování kurzových rozdílů k cizoměnovým opravným položkám na příslušné účty 616 a 716 s tím, že z důvodu průběžného přeceňování se mohou částky v české měně na účtech tvorby /65, 654/ a použití /751,754/ opravných položek lišit. Tyto rozdíly vyplývají ze způsobu zaúčtování a není s nimi možné spekulativně ovlivňovat základ daně.

Závěr:

Zástupci MF tento postup odsouhlasili.

2. Účtování věcných břemen

(Ing. Jana Skálová, PhDr. Milan Skála)

Příspěvek doplňuje závěry předchozího jednání Koordinačního výboru ve smyslu uvedení příkladů účtování věcného břemene.

Závěr:

Zástupci MF ČR po zhodnocení uvedených příkladů uvádějí:

Pokud je dohodnuto o zřízení věcného břemene za úplatu, která převyšuje 60 tis. Kč a doba užívání je delší než 1 rok, jedná se o nehmotný investiční majetek tedy účet 014.

Je-li úplata sjednána rovnoměrně a to v částce do 10 tis. ročně, poté vstupuje do nákladů u osoby oprávněné toto právo užívat.

V případě sjednání nerovnoměrných plateb, je nutno tyto částky časově rozlišit.

Obchodní zákoník

1. Daňové důsledky kapitalizace pohledávky nabyté postoupením

(Ing. Jiří Černík, RNDr. Stanislav Hájek)

V tomto bodě je řešena problematika kapitalizace pohledávek upravená ustanovením § 59 odst. 7 obchodního zákoníku, kdy vkladem do základního jmění společnosti může být, se souhlasem valné hromady, i v nominální hodnotě vložená pohledávka, kterou má vkladatel vůči této společnosti. Jestliže byla ke vkládané pohledávce vytvořena opravná položka, při vkladu této pohledávky do obchodní společnosti vstupuje do ceny pořízení finanční investice nabývané vkladem /dle Postupů účtování/. Jestliže byla vkládaná pohledávka nabyta postoupením, ocení se finanční investice získaná vkladem cenou pořízení této pohledávky /čl. III odst. 6 Postupů účtování/. V tomto případě nemá vklad pohledávky u vkladatele žádné daňové důsledky, tedy nevzniká výnos ovlivňující základ daně z příjmů.

Závěr:

Tento postup byl odsouhlasen.

Termín konání příštího KV KDP byl předběžně stanoven na středu 16.2.2000.

V Praze dne 31.1.2000

Ing. Stanislav Špringl
pověřený řízením odboru 39

