

1. 10. 2003

Veźměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

# Poslanci schvalují novelu zákona o daních příjmů - jaké podstatné změny jsou navrhovány pro právnické osoby

Z důvodu absence legislativy Evropských společenství, která by tyto operace umožnila v rozsahu všech 15 členských států Evropské unie, nejsou zatím „přes-hraniční“ fúze a rozdělení v praxi realizovatelné. Přesto je v novele zákona o daních z příjmů již nyní navrhována příslušná úprava pro případ, že by v blízké době došlo k harmonizaci obchodního práva členských států.

Jaké podstatné změny jsou navrhovány pro právnické osoby

Sazba daně z příjmů se snižuje

Poplatníkům daně z příjmů právnických osob se snižuje sazba daně uvedená v § 21 odst. 1 a to tak, že v roce 2004 bude činit 28%, v roce 2005 26% a v roce 2006 24%.

Nové osvobození dividendových a jiných příjmů od daně

Nově budou od daně z příjmů osvobozeny:

- a) příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, která je poplatníkem uvedeným § 17 odst. 3 (daňový rezident), mateřské společnosti. Toto se nevztahuje na podíly na zisku vyplácené dceřinnou společností, která je v likvidaci,
- b) příjmy mateřské společnosti při snížení základního kapitálu dceřiné společnosti, a to nejvýše do částky, o kterou byl zvýšen vklad společníka nebo jmenovitá hodnota akcie při zvýšení základního kapitálu z vlastních zdrojů společnosti podle obchodního zákoníku, byl-li zdrojem tohoto zvýšení zisk společnosti nebo fond vytvořený ze zisku,
- c) zisk převáděný řídicí nebo ovládající osobě na základě smlouvy o převodu zisku nebo ovládací smlouvy, jedná-li se o příjmy plynoucí od dceřiné společnosti mateřské společnosti,
- d) příjem mimo stojícího společníka z vyrovnání na základě smlouvy o převodu zisku nebo ovládací smlouvy, pokud je tento mimo stojící společník mateřskou společností ve vztahu k ovládané nebo řízené osobě,
- e) příjmy z dividend a jiných podílů na zisku u mateřských společností, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 (daňový rezident), plynoucí od dceřiné společnosti se sídlem v jiném členském státě Evropské unie. Toto se nevztahuje na podíly na likvidačním zůstatku, vypořádací podíly a podíly na zisku vyplácené dceřiné společnosti, která je v likvidaci.

Mateřskou společností je obchodní společnost, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 a má formu akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným, nebo společnost, která je daňovým

rezidentem jiného členského státu Evropské unie, a která má nejméně po dobu 24 měsíců nepřetržitě alespoň 25 % podíl na základním kapitálu jiné společnosti.

Dceřinou společností je obchodní společnost, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 (daňový rezident) a má formu akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným, nebo společnost, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie, na jejímž základním kapitálu má mateřská společnost nejméně po dobu 24 měsíců nepřetržitě alespoň 25 % podíl.

Výše uvedené osvobození bude možno uplatnit při splnění 25% podílu na základním kapitálu, i když nebude ještě splněna doba 24 měsíců nepřetržitého trvání podle odstavce 3. Nebude-li splněna minimální výše podílu 25% na základním kapitálu nepřetržitě po dobu 24 měsíců, tak se bude uplatněné osvobození posuzovat jako nesplnění daňové povinnosti poplatníka ve zdaňovacím období, za které bylo osvobození od daně uplatněno.

Osvobození příjmů uvedených pod body a), b) a e), se použije na příjmy, o jejichž výplatě rozhodla valná hromada nebo jiný orgán, který o výplatě těchto příjmů rozhoduje, poté, kdy vstoupí smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost. Osvobození příjmů uvedených pod body c) a d) se použije pro zisk, jehož převod měl být v souladu se smlouvou o převodu zisku proveden nebo pro vyrovnání, na které vznikl mimo stojícímu společníkovi nárok poté, kdy vstoupí smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost.

Zrušení srážkové daně u úrokových výnosů

Zrušení srážkové daně u úrokových výnosů právnických osob představuje změnu v postupu při zdanění těchto příjmů. Dosud se sražená daň započítává na celkovou daňovou povinnost poplatníka a zdanění je tak provedeno ve dvou krocích.

Podle navrhované úpravy bude zdanění provedeno až při podání daňového přiznání.

Zrušení slevy na dani z dividendových příjmů

Nově je zrušeno níže uvedené ustanovení § 35 odst. 3 o slevě na dani, jejímž základem je polovina daně snížené z dividendových příjmů:

„Poplatníci uvedení v § 17 mohou od daně dále odečíst částku odpovídající jedné polovině daně sražené ve zdaňovacím období touto právnickou osobou podle § 36 z dividendového příjmu z akcie a podílového listu nebo z podílů na zisku z účastí na společnostech s ručením omezeným a z účastí komanditistů na komanditních společnostech anebo z podílů na zisku a obdobného plnění z členství v družstvech. Investiční společnost vytvářející podílové fondy může od dílčí daně vypočtené ze základu daně stanoveného odděleně za jednotlivý podílový fond odečíst částku odpovídající jedné polovině daně sražené z dividendových příjmů z podílových listů tohoto fondu.“

Jak to bude s uplatňováním daňových ztrát

Nově bude možno daňovou ztrátu odečíst od základu daně nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích (dosud v 7) následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

Současně bude znamenat zkrácení lhůt pro vyměření daně při uplatnění daňové ztráty, které podle současně platné úpravy mohou činit až 17 let. Navrhovaná úprava by se měla týkat až odpočtu daňové ztráty vyměřené nejdříve za zdaňovací období, které započalo v roce 2004.

V současné době jsou hojně pořádány tzv. burzy daňových ztrát, kde jsou nabízeny k prodeji ztrátové společnosti za účelem sloučení se ziskovými společnostmi, kdy v další činnosti

pokračuje ztrátová společnost.

Podle údajů z daňových přiznání za rok 2001 přesahuje kumulovaná daňová ztráta právnických osob částku 700 miliard Kč! Aby se eliminoval negativní vliv na inkaso daně z příjmů, tak je navrženo omezení odpočtu vyměřené daňové ztráty pouze proti ziskům z činností, ze kterých byla ztráta vytvořena.

V novém § 38na je stanoveno, že

(1) Vzniklou a vyměřenou daňovou ztrátu nelze odčítat od základu daně za podmínek uvedených v § 34 odst. 1, došlo-li k podstatné změně ve složení osob, které se přímo účastní na kapitálu či kontrole poplatníka, jemuž daňová ztráta vznikla, oproti období, za které byla daňová ztráta vyměřena (dále jen „podstatná změna“). Podstatnou změnou se vždy rozumí změna, která se dotýká více než 25% základního kapitálu nebo hlasovacích práv,

(2) U akciové společnosti, která vydala akcie na majitele, se má za to, že došlo k podstatné změně, pokud méně než 80 % příjmů (výnosů) dosažených v období, v němž má být uplatněna daňová ztráta, bylo vytvořeno stejnou činností, jakou v rámci svého předmětu podnikání provozoval poplatník, jemuž daňová ztráta vznikla, v období, za které byla daňová ztráta vyměřena,

(3) Ustanovení odstavce 1 se nepoužije, pokud poplatník, u něž k podstatné změně došlo, prokáže správci daně, že nejméně 80 % příjmů (výnosů) dosažených v období po podstatné změně, v němž má být uplatněna daňová ztráta vzniklá za období před podstatnou změnou, bylo vytvořeno stejnou činností, jakou v rámci svého předmětu podnikání provozoval v období, za které daňová ztráta vznikla, poplatník, jemuž daňová ztráta vznikla. K příjmům (výnosům) mimořádné povahy se přitom nepřihlíží,

(4) Ustanovení odstavců 1 až 3 se použije i v případě přeměn obchodních společností a v případech uvedených v § 23a a 23c (při fúzích, rozděleních, převodech majetku a výměně podílů týkajících se společností z různých členských států). Dochází-li při fúzi společností nebo při rozdělení společnosti k zániku daňového poplatníka, jemuž daňová ztráta vznikla a byla v souladu s tímto zákonem převzata právním nástupcem, podmínky stanovené v odstavci 3 musí být splněny u tohoto právního nástupce,

(5) Při převodu podniku nebo jeho samostatné části lze daňovou ztrátu nebo část daňové ztráty vyměřené převádějí společnosti převzaté podle § 23a odst. 5 písm. b), odčítat od základu daně přijímající společnosti v jednotlivých obdobích maximálně do výše rozdílu mezi příjmy (výnosy) a výdaji (náklady) přijímající společnosti vzniklými z činnosti vykonávané prostřednictvím převedeného podniku nebo jeho samostatné části, která byla prostřednictvím převedeného podniku nebo jeho samostatné části vykonávána v období, za které byla uplatňovaná daňová ztráta vyměřena,

(6) Vzniknou-li poplatníkovi pochybnosti, zda jsou splněny podmínky stanovené v odstavci 3, může požádat správce daně o závazné posouzení (v návaznosti na novelizované ustanovení zákona o správě daní a poplatků) skutečnosti, zda daňovou ztrátu vzniklou před podstatnou změnou, lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně po podstatné změně. Bude-li žádost včetně stanovených údajů správci daně doručena nejpozději do konce měsíce následujícího po skončení období, za které má být daňová ztráta uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně, a nevydá-li správce daně závazné posouzení nejpozději 7 dní před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání, má se za to, že daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně.

Ustanovení § 38na zákona č. [586/1992](#) Sb., ve znění tohoto zákona, se použije poprvé u poplatníka, u

něhož došlo k podstatné změně ve zdaňovacím období, které započalo v roce 2004.

Pro uplatnění odpočtu daňové ztráty, která vznikla a byla vyměřena za zdaňovací období započaté v roce 2003 a předchozí zdaňovací období, se použije ustanovení § 34 odst. 1 zákona č. [586/1992 Sb.](#), ve znění platném do 31. prosince 2003.

Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech majetku a výměně podílů týkajících se společností z různých členských států

Této problematice je věnována velká pozornost a to v nových ustanoveních § 23a - § 23c.

Fúze, rozdělení, převody majetku a výměny podílů na obchodních společnostech z různých členských států Evropské unie jsou v některých případech nezbytné k tomu, aby se vytvořily podmínky obdobné podmínkám vnitřního trhu.

Uvedené operace by měly být z daňového hlediska posouzeny zcela neutrálně, neboť umožňují zúčastněným společnostem lépe se přizpůsobit požadavkům společného trhu, zvýšit svou produktivitu a zlepšit konkurenceschopnost na mezinárodní úrovni.

V návaznosti na příslušné směrnice Evropských společenství je navrhována v novele zákona o daních z příjmů úprava, jejímž cílem je odstranit jakákoliv znevýhodnění vyplývající z vnitrostátních daňových předpisů, přičemž však musí zůstat zajištěny fiskální zájmy státu, v němž se nachází převádějící nebo nabytá společnost. Tohoto cíle je dosaženo zavedením podmínky existence stále provozovny přijímající společnosti ve státu převádějící společnosti.

Převod podniku nebo jeho samostatné části na společnost

Převodem podniku nebo jeho samostatné části na společnost se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí postup, při kterém společnost převádí, bez toho, aby zanikla, podnik nebo jeho část, která představuje samostatný organizační a funkční celek sloužící k provozování jednoho nebo více předmětů podnikání, na jinou společnost tak, že za převedený podnik nebo jeho samostatnou část získá převádějící společnost podíl v přijímající společnosti nebo se zvýší její vklad do základního kapitálu přijímající společnosti.

Pro přijímající společnost je navržen takový daňový režim, jaký by platil pro převádějící společnost, kdyby k převodu podniku nebo jeho samostatné části nedošlo. Je stanoveno, že přijímající společnost pokračuje v odpisování, je umožněn přenos daňové ztráty a zákonných rezerv a opravných položek, které se vztahují k převáděnému podniku nebo jeho samostatné části. Protože lze očekávat obtížnost v dokazování v daňovém řízení, je správci daně navrženo řešení pro stanovení části daňové ztráty související s převáděným podnikem, přičemž je ponechána možnost daňovému subjektu i správci daně prokázat skutečný stav.

Je stanoveno, že příjmy vzniklé v důsledku fúze se nezahrnují do základu daně. Jedná se o příjmy vzniklé z důvodu rozdílu mezi skutečnou (tržní) cenou a účetní hodnotou převedeného majetku a závazků v době uskutečnění převodu.

Tato ustanovení nezajišťují naprosté osvobození kapitálových zisků případně vzniklých při převodu podniku, ale pouze to, že pokud by příjem vznikl v době převodu podniku, nebude zdaněn v tomto okamžiku, ale až následně, při prodeji majetku přijímající společností.

K zachování nároku na zdanění tohoto příjmu ve státě, kde je daňovým rezidentem převádějí společnost, slouží to, že jsou-li převádějí a přijímající společnosti daňovými rezidenty dvou různých států, pro aplikaci uvedených ustanovení je nutné, aby ve státě převádějí společnosti, pokud se zde převáděný majetek nacházel před převodem, vznikla přijímající společnosti stálá provozovna.

## Výměna podílů

Výměnou podílů se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí postup, při kterém jedna společnost získá podíl v jiné společnosti v rozsahu, který představuje většinu hlasovacích práv nabyté společnosti, a to tak, že poskytne společníkům nabyté společnosti za podíl v nabyté společnosti podíl v nabývací společnosti s případným doplatkem na dorovnání. Většinou hlasovacích práv se rozumí více než 50% všech hlasovacích práv. Nabytí podílu v nabyté společnosti provedené nabývací společností prostřednictvím obchodníka s cennými papíry nebo osoby s obdobným postavením v zahraničí se posuzuje jako jedna transakce, a to za předpokladu, že se uskuteční v rámci šestiměsíčního období.

Doplatkem na dorovnání se při výměně podílů rozumí platba poskytnutá bývalým majitelům podílu v nabyté společnosti k podílu v nabývací společnosti při výměně podílů, jež nesmí přesáhnout 10% jmenovité hodnoty všech podílů v nabývací společnosti, nebo nelze-li určit jmenovitou hodnotu podílu v nabývací společnosti, 10 % účetní hodnoty všech podílů v nabývací společnosti.

Je navržen daňově neutrální režim pro výměnu podílů jak pro nabývací společnost, tak i pro společníky nabyté společnosti, kteří se stávají společníky nabývací společnosti.

Případné příjmy společníků vzniklé z důvodu výměny původního podílu na nabyté společnosti za podíl na nabývací společnosti se nebudou v okamžiku výměny podílů zahrnovat do základu daně. Zdaněn bude pouze případný doplatek na dorovnání, a to v rozsahu, v jakém bude přesahovat poměrnou část nabývací ceny původních podílů na nabyté společnosti.

Obdobně jako v případě převodu podniku na společnost je zachován nárok zdanit příjem z prodeje podílu na nabývací společnosti pomocí podmínky existence stálé provozovny.

## Fúze a rozdělení společnosti

Z důvodu absence legislativy Evropských společenství, která by tyto operace umožnila v rozsahu všech 15 členských států Evropské unie, nejsou zatím „přes-hraniční“ fúze a rozdělení v praxi realizovatelné. Přesto je v novele zákona o daních z příjmů již nyní navrhována příslušná úprava pro případ, že by v blízké době došlo k harmonizaci obchodního práva členských států.

Je navržen daňově neutrální režim pro nástupnickou společnost i společníky zanikající společnosti. Jedná se o obdobná ustanovení, která jsou obsažena ve výše uvedených případech, protože fúze a rozdělení jsou v podstatě kombinací výše uvedených transakcí, s tím rozdílem, že při fúzi a rozdělení dochází ke zrušení a následně k zániku společnosti, jejíž majetek přechází na nástupnickou společnost.

V novém § 23d je vyloučena aplikace nově navrhovaných ustanovení (§ 23 písm. a) až c)) v případech, kdy by poplatníci výše popsané operace uskutečňovaly pouze za účelem daňové optimalizace. Za takový případ je obecně považováno převedení majetku na společnost, která již nevykonává podnikatelskou činnost, a vykazuje nevyužitou daňovou ztrátu.

Ustanovení o přenosu daňové ztráty a položek odčitatelných od základu daně podle § 34 odst. 3 (tzv. neinvestiční odpočet) nebude možno použít, pokud hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů

převodu podniku nebo jeho samostatné části, výměny podílů, fúze společností nebo rozdělení společnosti bude snížení nebo vyhnutí se daňové povinnosti, zejména bude-li zjevné, že pro převod podniku nebo jeho samostatné části, výměnu podílů, fúzi společností nebo rozdělení společnosti neexistují řádné ekonomické důvody jako restrukturalizace nebo zvyšování efektivity činnosti společností, které se převodu podniku nebo jeho samostatné části, výměny podílů, fúze společností nebo rozdělení společnosti účastní.

Bude-li při převodu podniku nebo jeho samostatné části přijímající společností nebo při fúzi společností nebo rozdělení společnosti zanikající společností nebo nástupnickou existující společností, nástupnickou založenou společností, nástupnickou společností, která je jediným společníkem, nebo nástupnickou společností při rozdělení společností, která po dobu delší než 12 měsíců předcházejících převodu podniku nebo jeho samostatné části nebo rozhodnému dni fúze nebo rozdělení ve skutečnosti nevykonávala činnost, tak se bude mít za to, že neexistují řádné ekonomické důvody pro operaci, neprokáže-li některý z dotčených poplatníků opak.

Poplatník bude muset oznámit před převodem podniku nebo jeho samostatné části, výměnou podílů, rozhodným dnem fúze společností nebo rozdělení společností svému místně příslušnému správci daně, že bude postupovat podle § 23a, 23b nebo 23c zákona o daních z příjmů.

Převzetí daňové ztráty bude možno provést poprvé u daňové ztráty vyměřené za zdaňovací období, ve kterém vstoupí smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost.

Jaké jsou podstatnější změny v uznávání daňových výdajů

Poplatníci jistě uvítají následující změny:

- jako daňový výdaj se podle § 25 odst. 1 písm. t) neuznávají výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nově nebude považovat reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč (dosud 200 Kč) a který není předmětem spotřební daně,

- nově budou v návaznosti na § 24 odst. 2 písm. d) zákona o daních z příjmů poplatníkům jako daňový výdaj uznány členské příspěvky poplatníka organizacím zaměstnavatelů založeným podle zákona o sdružování občanů do výše 0,5 % úhrnu vyměřovacích základů pro pojistné na sociální zabezpečení za zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání.

Naopak radost nebudou mít mnozí poplatníci daně z příjmů právnických osob (ale také i fyzické osoby vedoucí podvojně účetnictví) zejména z následujících změn:

- u osobního automobilu kategorie M1, s výjimkou automobilu, kterýž je využíván provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese a automobilu druh sanitní a pohřební, může být pro účely uznávání odpisů jako daňového výdaje vstupní cena nebo zvýšená vstupní cena automobilu maximálně ve výši 900 000 Kč,

- pokud bude mít poplatník výše uvedený osobní automobil pronajat na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého majetku, tak přesáhne-li nájemné podle této smlouvy za celou dobu trvání nájmu částku 900 000 Kč, tak se bude uznávat jako daňový výdaj za celou dobu trvání nájmu pouze nájemné ve výši 900 000 Kč a v jednotlivých zdaňovacích obdobích pouze poměrná část z 900 000 Kč připadající na příslušné zdaňovací období,

- zavádí se nová odpisová skupina 6 s dobou odpisování 50 let dosud (30 let) do které jsou zařazeny nejen administrativní budovy, ale také hotely, budovy obchodních domů a podzemní obchodní střediska,

- navrhuje se limitovat celkové náklady související s derivátovými obchody a operacemi, a to výší celkových výnosů z těchto obchodů a operací. Tento postup je navrhován zejména z důvodu, že od 1. 1. 2003 jsou i tzv. spekulativní deriváty oceňovány podle účetních předpisů výsledkově, tj. s dopadem na základ daně z příjmů (doposud u podnikatelských subjektů s výjimkou bank bylo účtováno rozvahově). Případnou ztrátu z derivátových obchodů bude možné umořit v následující třech zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, a to na vrub případného zisku vykázaného z derivátových operací. Negativní výsledky z derivátových operací tak nebudou ovlivňovat výsledky z běžné podnikatelské činnosti,

- možnost daňově odepsat pohledávky podle § 24 odst. 2 písm. y) bude možné pouze v případě, že při jejich vzniku o nich bylo účtováno ve výnosech a byly zahrnuty do základu daně. Na rozdíl od současného stavu tak nebude možno daňově odepsat pohledávky, které neovlivnily základ daně např. z titulu ručení, úvěrů a půjček, záloh apod.,

- z původně daňově neuznatelných výdajů se mohly podle § 24 odst. 2 písm. zc) stát za stanovených podmínek výdaje daňové. Nově zní toto ustanovení tak, že daňovými výdaji (náklady) jsou také „výdaje (náklady), které nejsou podle § 25 výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to jen do výše příjmů (výnosů) s nimi přímo souvisejících za podmínky, že tyto příjmy (výnosy) ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících. Obdobně postupují poplatníci uvedení v § 2, kteří nevedou podvojný účetnictví,”

- daňově nebudou uznávány náhrady při přijetí zaměstnance do zaměstnání a při přeložení na žádost zaměstnance,

- daňově nebudou uznávány výdaje mateřské společnosti související s držbou podílu v dceřiné společnosti. Bude se jednat zejména o tzv. finanční náklady vynaložené na získání podílu v dceřiné společnosti, jimiž jsou úroky související s úvěrem poskytnutým na koupi podílu, a dále náklady vynaložené na řízení dceřiné společnosti. Navrhuje se vyvratitelná domněnka ohledně úvěrů a půjček poskytnutých mateřské společnosti v období do 6 měsíců před nabytím podílu v dceřiné společnosti. Za účelem zajištění právní jistoty daňových subjektů je ponechána možnost prokázat, že takový úvěr s nabytím podílu v dceřiné společnosti nesouvisí, neboť může jít např. o čerpání běžného provozního úvěru, který je využíván na zajištění činnosti mateřské společnosti,

- na rozdíl od současného stavu je výslovně stanoveno, že se daňově nebude uznávat hodnota majetku nebo její část zaúčtovaná na vrub nákladů, který není dlouhodobým majetkem podle účetních předpisů ale zároveň je hmotným majetkem nebo nehmotným majetkem podle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů.

Znovuzavedení daňových odpisů nehmotného majetku

Po třech letech se do zákona o daních z příjmů vrací (§ 32a) daňové odpisování nehmotného majetku, ze kterého poplatníci daně z příjmů právnických osob (ale i fyzické osoby vedoucí podvojný účetnictví) radost mít nebudou, protože u mnohých bude docházet k výraznému zvýšení základu daně.

Bude platit to, že pro účely zákona o daních z příjmů se odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je pro účetní jednotky nehmotným majetkem vymezeným účetními předpisy (dále jen „nehmotný majetek“), pokud

a) byl

1. nabyt úplatně, vkladem společníka nebo člena družstva, přeměnou, 70) darováním nebo zděděním, nebo

2. vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování, a

b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč, a

c) doba použitelnosti je delší než jeden rok; přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je

majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Za nehmotný majetek se pro účely tohoto zákona nebude považovat kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku, tvořící samostatnou organizační složku,) nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky (goodwill).

U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou. Není-li smlouva sjednána na dobu určitou, odpisuje se rovnoměrně software 48 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. U nehmotného majetku, nabytého vkladem nebo přeměnou, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním vlastníkem za podmínky, že byl tento nehmotný majetek nabyt vkladatelem nebo zanikající obchodní společností nebo družstvem úplatně, darováním nebo zděděním a nebo vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování. U nehmotného majetku vloženého poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 (daňoví nerezidenti) může nabyvatel uplatnit v úhrnu odpisy jako výdaje (náklady) jen do výše úhrady prokázané vkladatelem.

Ustanovení § 32a se použije poprvé u nehmotného majetku zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacím období, které započalo v roce 2004.

### Nové daňové dopady při operacích s cennými papíry

Od roku 2002 v návaznosti na změny v oceňování založené novelou zákona o účetnictví a provádějícími předpisy byla, do té doby v podstatě velmi přísná regulace operací s cennými papíry, uvolněna.

Daňová uznatelnost hodnoty cenných papírů obchodovatelných a realizovatelných při jejich prodeji již není limitována příjmy z jejich prodeje a pro zjištění základu daně je rozhodující správný postup účtování. U těchto cenných papírů jsou plně daňově uznatelné i případné ztráty z jejich prodeje. Obdobně se postupuje u dluhopisů. Naopak ke zpřísnění došlo u cenných papírů, jejichž celková hodnota představuje podstatný nebo rozhodující vliv (tzv. majetkovou účast), u kterých bez ohledu na to, zda jsou veřejně obchodovatelné, není případná ztráta z prodeje daňově uznatelná. Pro tuto skupinu cenných papírů je tak uplatňován režim, který platí od roku 1998 pro prodej podílu na společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti a družstvu.

Nově se navrhuje režim platný od roku 2002 zpřesnit a bez jakéhokoliv daňového omezení posuzovat nadále pouze operace s veřejně obchodovatelnými cennými papíry, avšak s výjimkou cenných papírů představujících majetkovou účast. Obdobně by mělo být pokračováno při posuzování operací s dlužnými cennými papíry. Prodeje ostatních cenných papírů, tj. cenných papírů realizovatelných a cenných papírů představujících majetkovou účast bez ohledu na to, zda jsou veřejně obchodovatelné či nikoliv a dále prodeje účastí na společnosti s ručením omezeným, komanditní společnosti a družstvu budou posuzovány v samostatném režimu, který však umožní vzájemné kompenzace zisků a ztrát z jejich prodeje za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání.

Dále je navrhováno vyloučení oceňovacích rozdílů ze základu daně u portfolia majetkových cenných papírů, které nejsou veřejně obchodovatelné. Základ daně z příjmů tak bude ovlivňován skutečně vynaloženými náklady, tj. pořizovací cenou cenného papíru a příjmem z jeho prodeje při omezení uznatelnosti ztráty z této operace.

Navržené zpřísnění znamenající daňovou uznatelnost z prodejů cenných papírů podle postupů v

účetnictví pouze u obchodovatelných cenných papírů, s výjimkou cenných papírů představujících majetkové účasti, bude kompenzováno možností vzájemných zápočtů zisku a ztrát z prodejů ostatních cenných papírů a majetkových účastí, které dosud platná právní úprava neumožňuje a dále možností umořovat tyto ztráty v následující třech zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, a to na vrub zisku vykázaného z celkových prodejů ostatních cenných papírů a majetkových účastí.

## Závěrem

Závěrem je třeba zdůraznit, že v případě právě projednávaného zákona o daních z příjmů nejde o nový zákon, jak se mylně mnoho poplatníků domnívá, nýbrž o novelu zákona stávajícího. To znamená, že ani nyní se neopouští stávající základní konstrukce systému zdaňování příjmů a novelizovaná ustanovení na tuto konstrukci navazují.

Dosavadní právní úprava zdaňování příjmů vychází z poměrně těsné vazby na předpisy o účetnictví. Z tohoto důvodu je také výchozí a klíčovou kategorií při zjišťování základu daně z příjmů u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví výsledek hospodaření.

K 1. 1. 2004 vstoupí v platnost novela zákona o účetnictví a skončí platnost všech Opatření, která dosud upravují postupy účtování pro stanovené skupiny účetních jednotek. Tato Opatření jsou sice nahrazována prováděcími vyhláškami k zákonu o účetnictví, ale jejich obsah není zdaleka tak podrobný, a to z důvodu, aby nebyl potlačen věrný a poctivý obraz účetnictví. Vytváří se tak větší prostor pro zachycení všech operací a případů s důrazem na jejich věrné a poctivé zobrazení. Některé operace tak bude v této souvislosti možné správně účtovat výsledkově i rozvahově, tj. bez ovlivnění výsledku hospodaření (nebude např. výjimkou situace, kdy právně zaniklé závazky bude moci účetní jednotka odepsat v kapitálu a nikoli do výnosů, jak stanoví současná úprava).

Proto jsou do novely zákona o daních z příjmů zahrnuta ustanovení, která mají vyloučit negativní dopady na inkaso daně z příjmů (je např. navržena povinnost zvýšit základ daně v případech, kdy o právně zaniklých závazcích nebylo účtována ve výnosech).

Lze však právem očekávat, že ani právě schvalovaná novela zákona o daních z příjmů nemohla podchytit všechny nové účetní případy, ovlivňující prostřednictvím výsledku hospodaření základ daně a to v obou směrech.

Ing. Miloš Hovorka, daňový poradce, [www.dane24.cz](http://www.dane24.cz)

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz)

## Další články:

- [Převodní ceny v judikatuře a sporech se správcem daně](#)
- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v](#)

## judikatuře

- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)