



**Seminář Ministerstva financí a CzechInvestu**

# **Daňové prostředí České republiky roku 2006**

15. února 2006



# Daňové prostředí České republiky roku 2006

## Program

1. Zahájení
  - Dana Trezziová – náměstkyně ministra financí
  - Tomáš Hruša – gen. ředitel CzechInvest
2. Významné změny v daňové oblasti ovlivňující podnikatelské prostředí pro investory
3. Dokumentace k transferovým cenám
4. Žádost o závazné posouzení
5. Výpočet slevy na dani z titulu investičních pobídek



# **Významné změny v daňové oblasti ovlivňující podnikatelské prostředí pro investory**

Dana Trezziová  
Ministerstvo financí



# Agenda

1. Novela zákona o daních z příjmů
2. Budoucí vývoj zdanění příjmu a majetku



## Změny zákona o daních z příjmů

- osvobození příjmů z dividend
- zdaňování cenných papírů a derivátů
- osvobození úrokových výnosů z hypotečních zástavních listů
- daňová uznatelnost nákladů na dopravu a přechodné ubytování zaměstnanců
- rozšíření definice stálé provozovny
- nízká kapitalizace
- transakce se spřízněnými osobami



## Osvobození příjmů z dividend

- společný systém zdanění mateřských a dceřinných společností podle směrnice ES
- snížení podmínky kvalifikované účasti mateřské společnosti na základním kapitálu dceřinné společnosti z 24 na 10 %
- snížení podmínky držby podílu na základním kapitálu z 24 na 12 měsíců
- rozšíření aplikace osvobození na Švýcarsko



## Deriváty a cenné papíry

- účetní zachycení derivátů se uplatní i pro daňové účely
- ztráta vzniklá v předcházejících zdaňovacích obdobích u spekulativních derivátů neuplatněná do konce roku 2005 může být využita v průběhu 3 následujících zdaňovacích obdobích
- oceňovací rozdíly z derivátů a cenných papírů mohou být zahrnuty v daňovém základu (účinné již pro zdaňovací období 2005)



## Hypotéční zástavní listy

- osvobozeny pouze úrokové výnosy z hypotečních zástavních listů, kdy se emitent zavázal použít k řádnému krytí závazků z těchto HZL pouze pohledávky z hypotečních úvěrů, které byly poskytnuty výhradně na financování investic do nemovitostí
- úrokové výnosy z hypotečních zástavních listů emitovaných přede dnem nabytí účinnosti novely ZDP jsou nadále osvobozeny





## Náklady na dopravu a ubytování

- náklady na dopravu zaměstnanců do zaměstnání a ze zaměstnání zajišťovanou zaměstnavatelem
- náklady na dopravu podléhají dani z příjmů fyzických osob, toto plnění se započítává do vyměřovacího základu sociálního a zdravotního pojištění
- částečná uznatelnost nákladů na přechodné ubytování zaměstnanců do výše 3.500 Kč měsíčně
- hodnota přechodného ubytování osvobozena od daně z příjmů fyzických osob



## Rozšíření definice stálé provozovny

- jestliže osoba jedná na území České republiky v zastoupení poplatníka a má a obvykle zde vykonává oprávnění uzavírat smlouvy, které jsou závazné pro tohoto poplatníka = tento poplatník má stálou provozovnu na území ČR



## Nízká kapitalizace

- použije se na úroky z půjček a na úroky hrazené na základě dodatků, kterými se mění poskytované půjčky nebo úvěry, sjednané po 1. lednu 2004 ke smlouvám uzavřeným před tímto datem



## Zákon o rezervách

- odpis pohledávek do výše 30.000 Kč za věřitele, pokud jsou 12 měsíců po splatnosti
- změna podmínek pro tvorbu bankovních opravných položek na úroky z úvěrů



## Převodní ceny

- pokyn D–258 k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny
- pokyn D–292 – Sdělení MF k § 38nc zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – Závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami
- pokyn D–293 – Sdělení MF k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami



## Převodní ceny – zákon o dani z příjmů

- novelou ZDP nové ustanovení o závazném posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami
- vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda způsob stanovení ceny odpovídá cenám obvyklým
- poplatek ve výši 50.000 Kč



## Budoucí vývoj zdanění příjmu a majetku

- 73 novel zákona o daních z příjmů
- časté požadavky zejména na nový zákon o daních z příjmů
- vytvořena expertní skupina, jejímž cílem bude vypracovat návrhy zlepšení daňového systému v oblasti přímých a majetkových daní
- expertní skupina předloží návrh nového systému zdanění příjmů a majetku do 31.7.2006
- výzvy veřejnosti na webových stránkách MF a ČDS



**Otázky?**





Ministerstvo financí

ČESKÉ REPUBLIKY

# Dokumentace k transferovým cenám

Marek Romancov

PRICEWATERHOUSECOOPERS 



## Transferové ceny

- nedaňová ekonomická disciplína
- materiální dopad na daňovou povinnost
- možnost daňového plánování
- možnost vysokých daňových doměrků a vyměření souvisejícího penále
- poplatníci x daňová správa
- daňová správa x daňová správa
- riziko dvojího zdanění
- EU arbitrážní konvence



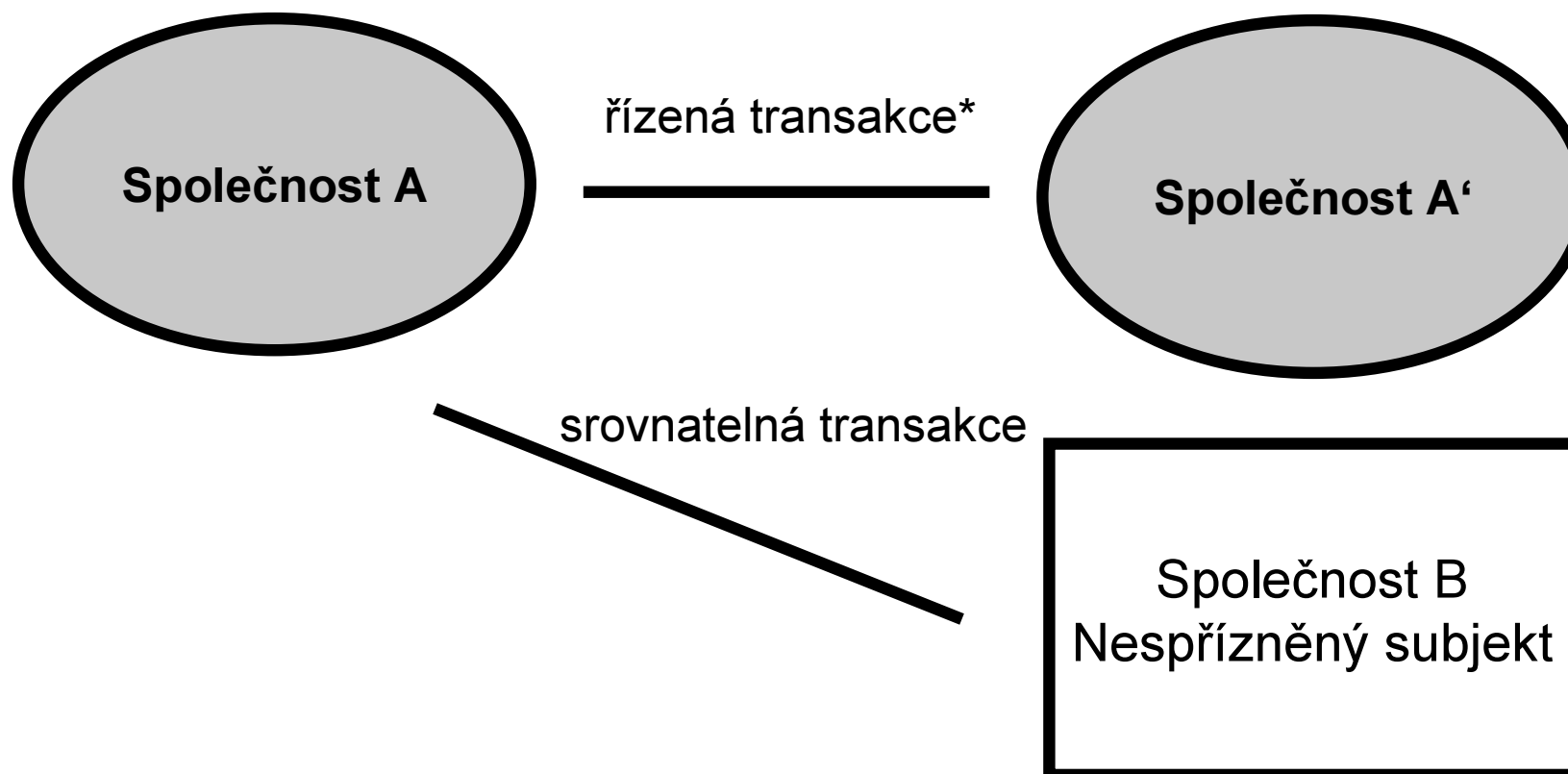
## Princip tržního odstupu

- **Definice principu tržního odstupu:**

Transakce mezi spřízněnými subjekty by měly probíhat za stejných či podobných podmínek jako v případě transakcí s nespřízněnými subjekty



## Princip tržního odstupu



\*nákup či prodej



## Princip tržního odstupu

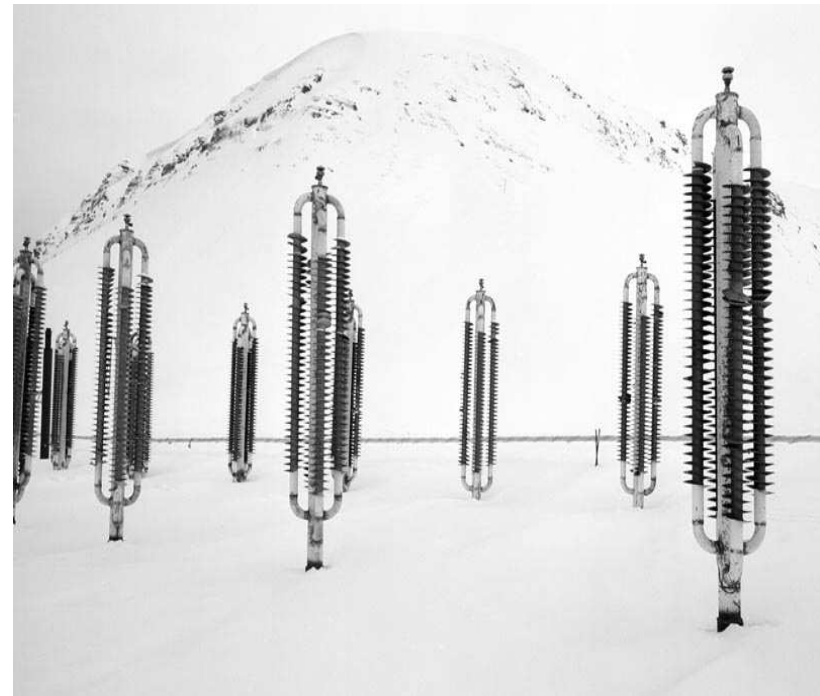
- Nakupoval bych např. služby za sjednanou cenu od nespřízněného subjektu ?
- Prodával bych např. výrobky za sjednanou cenu nespřízněnému subjektu ?
- Jsou ztráty akceptovatelné z pohledu potenciálních budoucích zisků ?





## Princip tržního odstupu

- cena
- hrubá marže
- zisk
- princip materiality
- není jedna „cena“
- ziskové rozpětí
- podnikatelské strategie
- ztráty jsou součástí podnikání, ale...





## Princip tržního odstupu

- § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů
- § 35a zákona o daních z příjmů
- § 38nc zákona o daních z příjmů
- Zpráva o vztazích (obchodní zákoník)



## Princip tržního odstupu

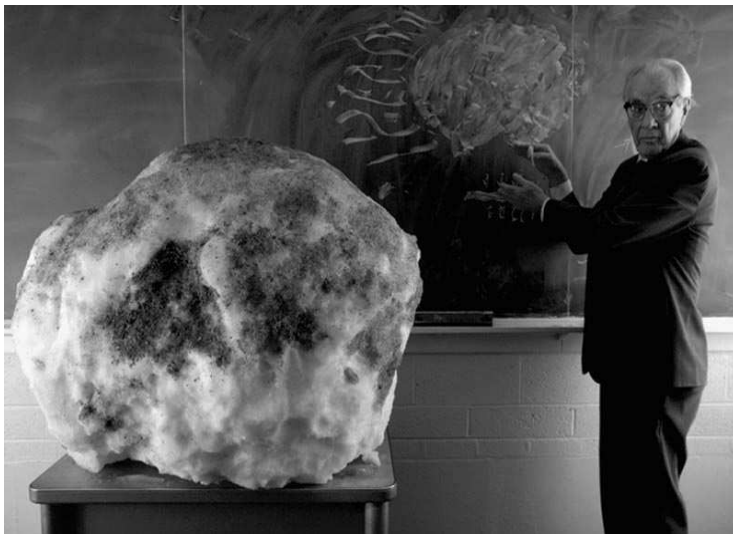
- porušení principu tržního odstupu
  - úprava základu daně
  - penále
  - dividenda
- případ „Pavel Nedvěd“
- případ „Off-shore specialist“





## Princip tržního odstupu

- teorie - jednoduchý koncept
- praxe - velmi komplikovaný proces





## Dokumentace

- směrnice OECD
- „EU Joint Transfer Pricing Forum“ / “EU TP documentation“
- pokyn D-258
- pokyn D-293
- § 38nc zákona o daních z příjmů





## Dokumentace

- základní koncept
  - Masterfile
  - specifická dokumentace pro jednotlivé společnosti / jurisdikce
  - ochota poskytovat informace
  - výměna informací
- Je dokumentace v ČR povinná ?



## Dokumentace

- Masterfile
  - není potřeba objevovat „kolo“
  - vysvětlete svoji činnost
  - vysvětlete „klíčové faktory“ a „klíčová rizika“  
z pohledu skupiny
  - nespolehejte se na překlady



## Dokumentace

- specifická dokumentace
  - podrobný popis
  - funkční analýza
  - srovnávací analýza
  - výběr metody
  - srovnatelné transakce





## Dokumentace

- podrobný popis
  - s kým, proč, jak, za kolik
  - princip materiality
  - příležitost vysvětlit



## Dokumentace

- funkční analýza je sběr informací jehož cílem je identifikovat:
  - funkce
  - rizika
  - nehmotný majetek
  - ziskový profil
- v rámci funkční analýzy nelze kvantifikovat funkce či rizika



## Dokumentace

- funkce
  - strategické řízení
  - „Day to day“ řízení
  - výzkum a vývoj
  - výroba
  - Logistika
  - prodej
  - marketing
  - poprodejný servis







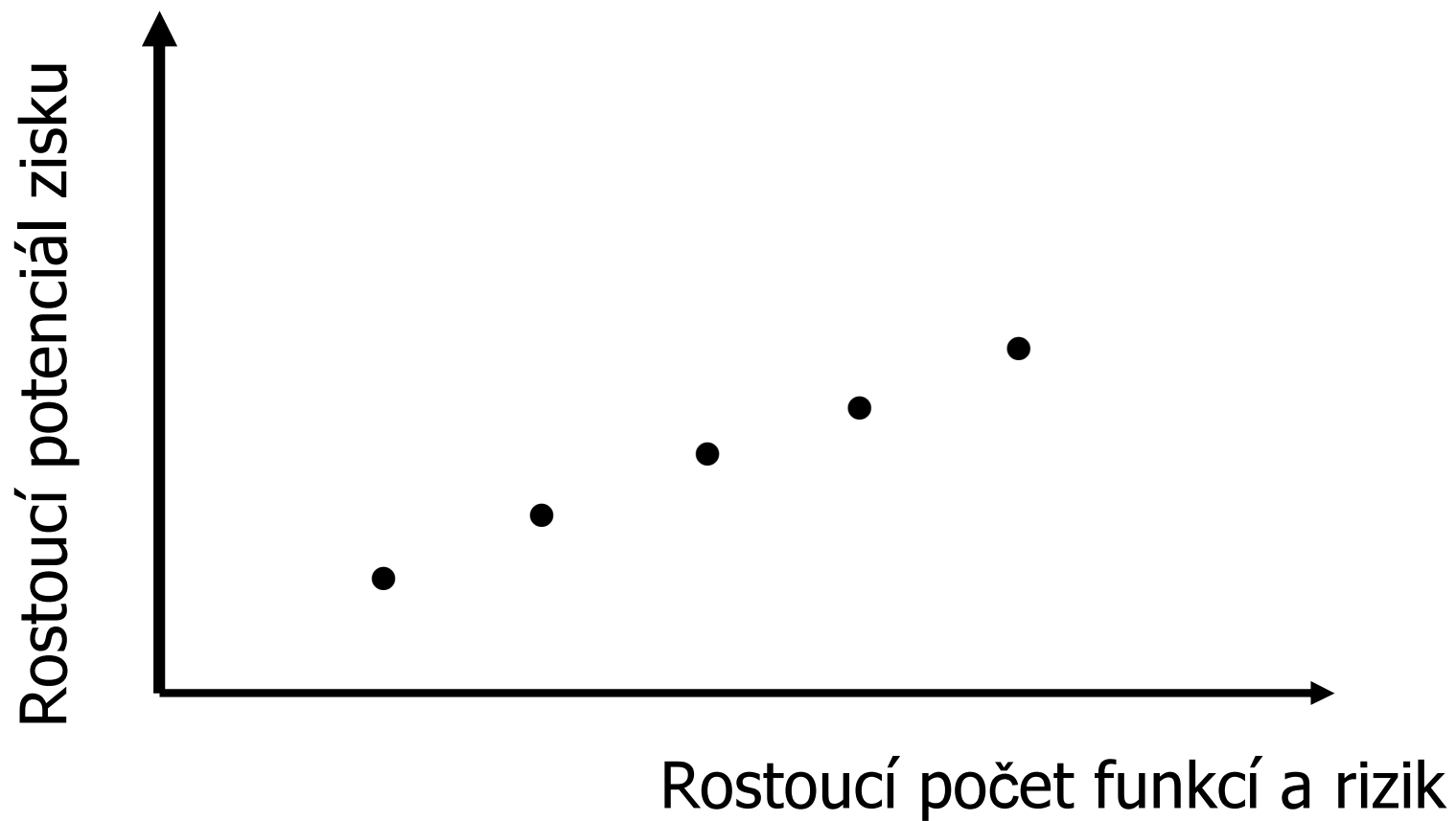
## Dokumentace

- rizika
  - tržní riziko
  - riziko neprodejnosti vyrobeného zboží
  - riziko škody na uskladněných zásobách
  - ručení za záruční vady
  - platební riziko odběratelů
  - ručení za rizika spojená s používáním výrobku
  - kurzové riziko
  - riziko negativního vlivu na životní prostředí



## Dokumentace

## Ziskový profil





## Dokumentace

- základní modely
  - Toll manufacturer
  - Contract manufacturer
  - Fully-Fledged manufacturer
  
  - Rep office
  - Komisionář
  - Limited risk distributor
  - Full risk distributor

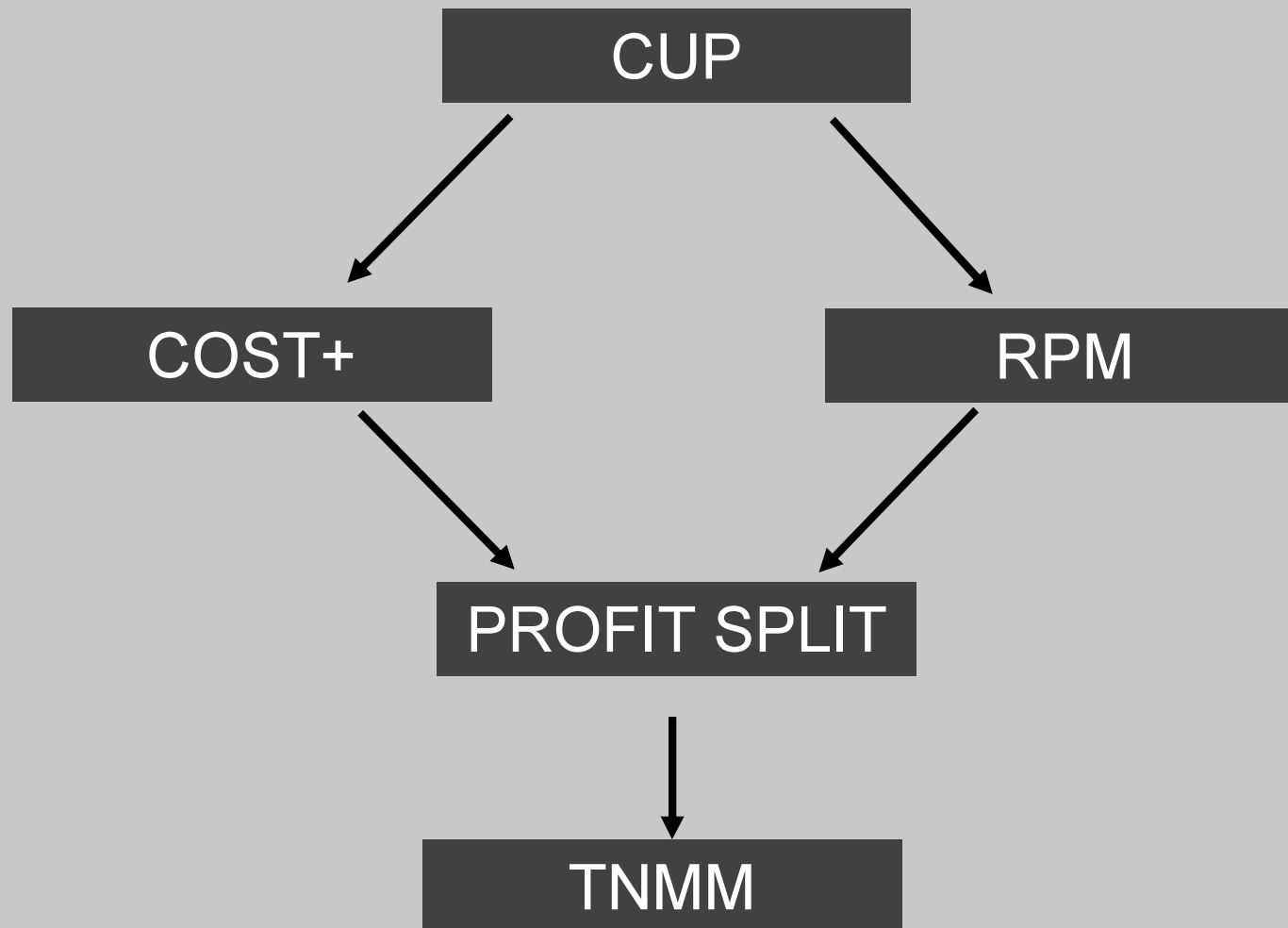


## Dokumentace

- srovnávací analýza
  - interní srovnatelné transakce
  - externí srovnatelné transakce
  - efekt globalizace
  - srovnatelnost



# Výběr metody





## Výběr metody

- aspekty
  - pragmatický přístup
  - plán versus skutečnost
  - fixní kursy
  - srovnatelnost účetnictví



## Výběr metody

- Comparable uncontrolled price (CUP)
- metoda srovnatelné nezávislé ceny
  - nejpreferovanější
  - použitelná pouze v případě vysokého stupně srovnatelnosti
  - ojedinělá využitelnost v praxi z důvodu nedostupnosti dat



## Výběr metody

- Cost plus
- metoda nákladů a ziskové přírážky
  - vhodná v případě poskytování služeb (klasické služby či služby distributora)
  - efektivita nákladů
  - Cost plus nula
  - princip přidané hodnoty





## Výběr metody

- Resale price minus (RPM)
- metoda cenového rozpětí při opětovném prodeji
  - vhodná pro distributory zboží
  - relativní dostupnost dat
  - nedostupnost detailních informací
  - nezajišťuje ziskovost ...
  - vysoká citlivost na objem prodejů



## Výběr metody

- tradiční metody jsou v praxi netradičními metodami





## Výběr metody

- Profit split
- metoda rozdělení zisku
  - jednoduchý koncept
  - nedostupnost srovnatelných dat





## Výběr metody

- Transactional Net Marginal Method (TNMM)
- transakční zisková metoda
  - dostupnost dat
  - ziskovost na úrovni provozního hospodářského výsledku
  - nevyžaduje jednoznačnou srovnatelnost
  - statistická spolehlivost



## Srovnatelné transakce

- srovnatelnost pro účely transferových cen
- nedostupnost dat
- neexistence transakcí
- komerční databáze - Amadeus





## Dokumentace

- proaktivní přístup
  - možnost korekcí
  - možnost optimalizace
  - nízké náklady
- reaktivní přístup
  - riziko překvapení
  - Víte co Vaše společnost dělala před pěti lety ?  
Víte proč ?
  - vysoké náklady



**Otázky?**



## Kontaktní osoby

- **Stephen Booth**, Partner, Kontakt: 25115 2889
- **Zuzana Vaněčková**, Partner, Kontakt: 25115 2801
- **Glen Lonie, Partner**, Partner, Kontakt: 25115 2619
- **Antoni Turczynowicz**, Partner, Kontakt: 25115 2901
- **Marek Romancov**, Senior Manažer, Kontakt: 25115 2534





# Proč a jak žádat o závazné posouzení

Radim Bláha  
Ministerstvo financí



## Úvod

- novela ZDP od 1.1.2006 - § 38nc
- návaznost na § 23/7 ZDP, § 34b ZSDP
- širší diskuse o tzv. editační povinnosti, poskytnutí jistoty poplatníkům
- pokyn Ministerstva financí D -292
- závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami



## Mezinárodní souvislosti

- směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy
- EU Transferpricing Documentation (EU Transferpricing Forum)
- smlouvy o zamezení dvojího zdanění – čl. 9



Poplatník, který sjednává ceny v obchodních vztazích se spojenými osobami a vzniká mu pochybnost, zda tato cena odpovídá ceně obvyklé, může požádat místně příslušného správce daně o závazné posouzení...



## Může požádat :

- poplatník, jež předmětné obchodní vztahy sjednává
- jiná osoba pro právníckou osobu, která teprve vznikne
  - budoucí PO musí být identifikována
  - jiná osoba tj. zakladatel nebo zplnomocněný zástupce



## Obsah žádosti

- identifikace subjektů podílejících se na transakci
- popis celosvětové organizační struktury, ovládané a ovládající osoby, majetkové vztahy, statutární orgány
- obchodní činností zúčastněných osob (funkce, rizika)
- popis obchodního vztahu
- zdaňovací období
- popis a dokumentace jak byla cena vytvořena
- návrh výroku

Viz Pokyn D-293: Sdělení MF k rozsahu dokumentace ke způsobu tvorby převodních cen mezi sdruženými podniky (EU TP Forum)



posuzuje se ZPŮSOB stanovení ceny

- formou rozhodnutí správce daně
- pouze pro období, za které ještě nebyla daň vyměřena
- účinné po dobu 3 let od nabytí právní moci (popř. do změny podmínek, za kterých bylo vydáno)
- správní poplatek 50.000 Kč



## Komu žádost podat

- svému místně příslušnému správci daně
- předpokládanému místně příslušnému správci daně u právnické osoby, jejíž založení se předpokládá





## Postup daňové správy při hodnocení žádosti

- předpoklad pravdivých a úplných podkladů poplatníka
- správce daně hodnotí navrhovaný způsob tvorby ceny ve všech jeho souvislostech
- správce daně nenalézá pro poplatníka nejvhodnější způsob stanovení ceny
- správce daně má právo poskytnuté informace prověřit procesními prostředky pro správu daní a mezinárodní pomoc
- správce daně vyvíjí snahu o jednotná pravidla na území ČR



## Účinnost rozhodnutí

Vůči správci daně, který ho vydal po dobu tří let, jestliže:

- správce daně nestanovil lhůtu kratší
- nedojde ke změně podmínek

Na vědomí se doručuje osobám zúčastněným na obchodním vztahu a jejich správcům daně.



**Otázky?**



Ministerstvo financí

ČESKÉ REPUBLIKY

# Výpočet slevy na dani z titulu investičních pobídek u právnícké osoby

Marek Moudrý

Procházka / Randl / Kubr

PROCHÁZKA / RANDL / KUBR

attorneys at law



## Agenda

1. Investiční pobídky
2. Výpočet slevy na dani pro nové společnosti
3. Výpočet slevy na dani pro expanzní projekty
4. Plánované změny legislativy



## Investiční pobídky

- zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách zavedl podporu pro zavádění nebo rozšiřování výroby v oblasti zpracovatelského průmyslu („ZIP“)
- jednou z forem je sleva na dani z příjmů právnických osob dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů („ZDP“)
- sleva upravena ve dvou ustanoveních ZDP, a to § 35a a § 35b



## Podmínky pro získání slevy na dani

- všeobecné podmínky – dle ZIP (např. pořízení dlouhodobého majetku nejméně v částce 200 mil. Kč)
- zvláštní podmínky – dle ZDP (např. využití všech ustanovení ZDP ke snížení základu daně)



## Doba uplatnění slevy

- slevu na dani lze uplatňovat po dobu deseti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích období
- prvním zdaňovacím obdobím, za které lze slevu na dani uplatnit, je zdaňovací období, ve kterém poplatník splnil všeobecné a zvláštní podmínky
- nejpozději však lze slevu na dani uplatnit ve zdaňovacím období, ve kterém uplynuly 3 roky od vydání rozhodnutí o příslibu investičních pobídek





## Sleva na dani dle § 35a ZDP

- určena pro zavádění nové výroby
- využívají ji poplatníci realizující tzv. projekty na zelené louce
- sleva je nastavena tak, aby poplatník nemusel po stanovenou dobu platit daň z příjmů



## Způsob výpočtu dle § 35a ZDP

- $sleva = ZD \times s$

kde:

- ZD... upravený základ daně (ř. 270 DP) snížený o rozdíl, o který úrokové příjmy zahrnované do základu daně převyšují s nimi související náklady (dále jen „základ daně“)
- s ... sazba daně



## Výpočet dle § 35a ZDP

<b>Rok 2004</b>	<b>Rok 2005</b>
ZD = 100	ZD = 200
s = 28 %	s = 26 %
Daň = 28	Daň = 52
Sleva = ZD x s	Sleva = ZD x s
Sleva = 100 x 0,28 = 28	Sleva = 200 x 0,26 = 52
Daň po slevě = =Daň – Sleva = 0	Daň po slevě = =Daň – Sleva = 0



## Sleva na dani dle § 35b ZDP

- určena pro rozšiřování výroby
- využívají ji poplatníci realizující tzv. expanzní projekty
- sleva na dani je nastavena tak, aby poplatník zdanil příjmy z činností v rozsahu, v jakém byly tyto činnosti vykonávány před investicí, na kterou byla poskytnuta pobídka



## Způsob výpočtu dle § 35b ZDP

- $Sleva = S1 - S2 = ZD_s \times s_s - ZD_t \times s_t \times I_{s/t}$   
kde
  - $ZD_s$  – základ daně ve zdaňovacím období, za které bude uplatněna sleva
  - $s_s$  – sazba daně v období s
  - $ZD_t$  – vyšší základ daně za jedno ze dvou zdaňovacích období předcházejících zdaňovacímu období, ve kterém byla poprvé uplatněna sleva
  - $s_t$  – sazba daně v období t
  - $I_{s/t}$  – hodnota meziročního odvětvového indexu



## Výpočet dle § 35b ZDP – příklad č. 1

### Předpoklady

$s = 2005$	$t = 2004$
$ZD_{2005} = 200$	$ZD_{2004} = 100$
$S_{2005} = 26 \%$	$S_{2004} = 28 \%$
$I_{2005/2004} = 1,05$	

### Výpočet

$$\text{Daň} = ZD_{2005} \times s_{2005} = 200 \times 0,26 = 52$$

$$\text{Sleva} = ZD_{2005} \times s_{2005} - ZD_{2004} \times s_{2004} \times I_{2005/2004}$$

$$\text{Sleva} = 200 \times 0,26 - 100 \times 0,28 \times 1,05 = 22,6$$

$$\text{Daň po slevě} = 52 - 22,6 = 29,4$$



## Výpočet dle § 35b ZDP – příklad č. 2

### Předpoklady

$$s = 2006$$

$$t = 2003$$

$$ZD_{2006} = 400$$

$$ZD_{2003} = 100$$

$$S_{2006} = 24 \%$$

$$S_{2003} = 31 \%$$

$$I_{2006/2003} = 1,1$$

### Výpočet

$$\text{Daň} = ZD_{2006} \times s_{2006} = 200 \times 0,24 = 96$$

$$\text{Sleva} = ZD_{2006} \times s_{2006} - ZD_{2003} \times s_{2003} \times I_{2006/2003}$$

$$\text{Sleva} = 400 \times 0,24 - 100 \times 0,31 \times 1,1 = 61,9$$

$$\text{Daň po slevě} = 96 - 61,9 = 34,1$$



## Možné změny

- Ministerstvo financí obdrželo určité návrhy na úpravu ustanovení § 35b odst. 1 písm. b) ZDP
- předložené návrhy na legislativní změnu měly za cíl použít při výpočtu částky S2 aktuální sazbu daně v každém zdaňovacím období, za které je sleva uplatňována
- dosud nebylo nalezeno takové legislativní řešení, které by umožnilo použít aktuální sazbu daně a současně nepřepočítávat každé zdaňovací období celý základ daně, což by znamenalo zásadní zvýšení složitosti při zjišťování slevy na dani





## Závěr

- odlišný postup výpočtu slevy podle § 35a a § 35b ZDP
- návrhy na změnu výpočtu daně dle § 35b ZDP zatím odloženy



**Otázky?**



# Daňové prostředí České republiky roku 2006

## Diskuse