



Nový zákon o daních z příjmů a mezinárodní účetní standardy

Konference Komory certifikovaných účetních

1. listopadu 2016



Obsah

- Nový zákon o daních z příjmů
- Vztah daní a účetnictví
- Mezinárodní účetní standardy jako východisko pro základ daně
- Rozdíly mezi českými a mezinárodními účetními standardy
- Ekonomická data
- Praktické aspekty zavádění



Nový zákon o daních z příjmů

- První návrh by měl být hotov v září 2017
- Bude podroben veřejné diskusi
- Hlavní cíle:
 - jednotlivá věcná řešení postavená na principech
 - zjednodušení textu zákona, obecnější pravidla, méně kazuistická úprava
 - zvýšení daňové neutrality,
 - odstranění výjimek a odchylek



Vztah daní a účetnictví

- U podnikajících poplatníků daně z příjmů právnických osob se používá akruální přístup k zachycení příjmů
 - poskytuje přesnější obraz než evidence hotovostních toků
- Rovněž základ daně vychází z výsledku na akruálním základě
- Zdroje akruálního zachycení příjmů pro daňové účely:
 - finanční účetnictví (s úpravami pro zjištění základu daně)
 - nezávislé daňové účetnictví
- V ČR vychází základ daně z účetnictví, v tomto bodě nepředpokládáme změnu
 - i tuto otázku je však možné diskutovat



Vztah daní a účetnictví (2)

- U účetních jednotek je účetní evidence dle českých účetních standardů (ČÚS) využívána pro stanovení základu daně
- Má být umožněno využívat též evidenci dle mezinárodních účetních standardů (MÚS)?
 - po tomto řešení existuje dlouhodobá poptávka



MÚS jako východisko pro základ daně

- Pokud by MÚS byly použity jako východisko pro základ DPPO, je třeba zajistit, aby rozdíly v účetnictví nevedly k (příliš velkým) rozdílům v základu daně
- Jinými slovy, je třeba zajistit, aby se volba způsobu účtování nestala prostředkem pro nežádoucí daňovou optimalizaci



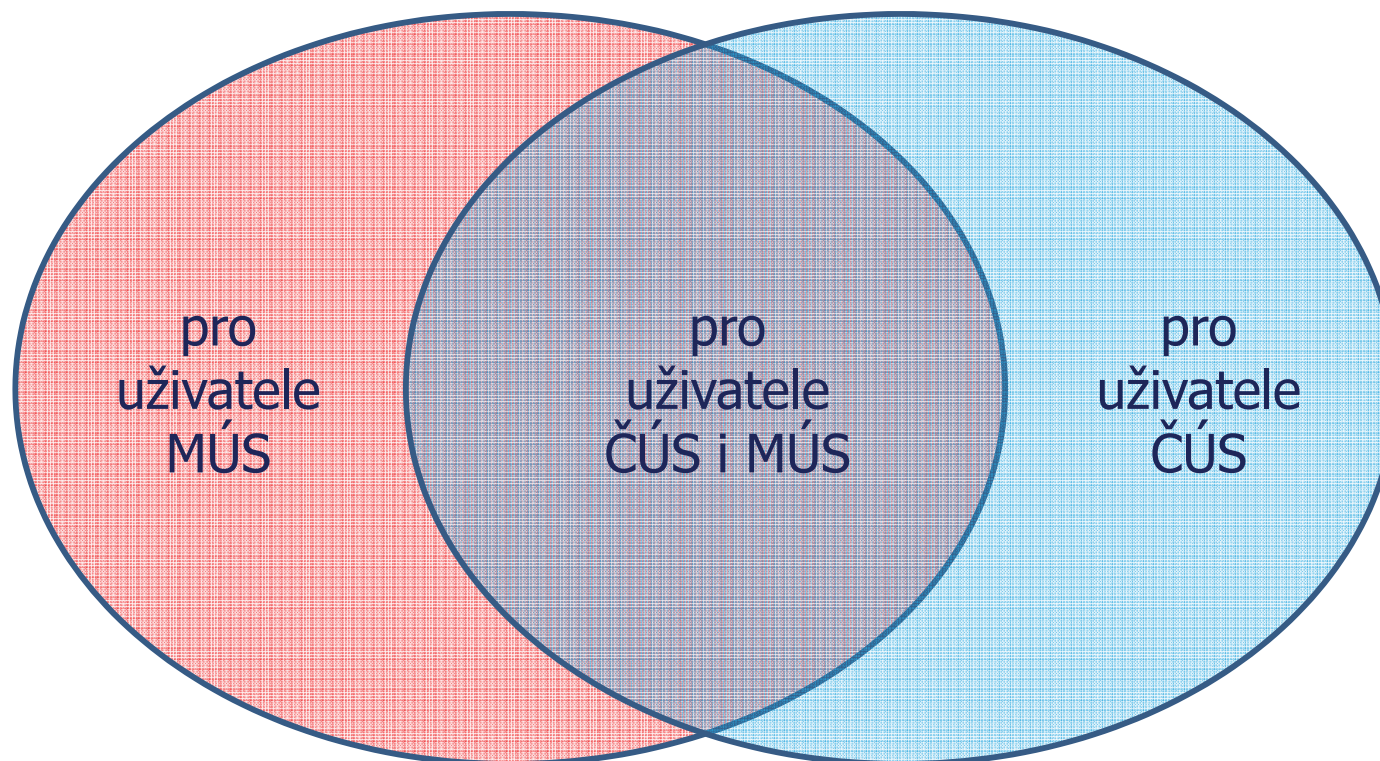
MÚS jako východisko pro základ daně (2)

- Pro práce na legislativním návrhu je třeba:
 - analyzovat rozdíly mezi ČÚS a MÚS
 - analyzovat vliv těchto rozdílů na základ daně
 - analyzovat stávající zákon o daních z příjmů
 - identifikovat ustanovení, která by byla vhodná pro uživatele ČÚS i MÚS
 - identifikovat ustanovení, která by musela být omezena jen pro uživatele ČÚS
 - navrhnout nová ustanovení, která by byla určena jen pro uživatele MÚS



MÚS jako východisko pro základ daně (3)

Ustanovení zákona o daních z příjmů:





MÚS jako východisko pro základ daně (4)

- Ideální cíl: stejný základ daně nezávisle na tom, zda účetní jednotka používá ČÚS či MÚS
- Lze očekávat, že cíle nebude 100% dosaženo, rozdíly však musí být
 - dostatečně malé
 - akceptovatelné za předpokladu, že jejich odstranění by např. vedlo k neúměrné administrativní zátěži



MÚS jako východisko pro základ daně (4)

Přínosy/výhody	Náklady/nevýhody
Snížení administrativních nákladů poplatníků (zejm. velkých finančních institucí)	Zvýšení nákladů na straně státu, nutnost vyškolení pracovníků daňové správy
Účetnictví prověřeno auditorem, odpadá nutnost kontroly transformace na ČÚS	Narušení principu daňové neutrality
	Využitelné jen pro větší poplatníky
	Subjektivní názor účetní jednotky
	Novelizace IFRS mimo ČR



Rozdíly ČÚS a MÚS

- ČÚS – účetnictví založené na pravidlech
 - ekonomická podstata transakce nebo události může být zkreslená
- MÚS - účetnictví založené na zásadách
 - neposkytuje dostatečně podrobné postupy účtování
 - nutná vysoká míra individuálního úsudku
 - srovnatelné transakce mohou generovat různé výsledky
 - uplatňují zásadu opatrnosti dle jiných předpokladů (rozdíl v časovém rozlišení nákladů a výnosů)
- Liší se některé definice



Rozdíly ČÚS a MÚS – stejná daňová pravidla

- Některé rozdíly zřejmě nebudou vyžadovat vlastní pravidla pro uživatele MÚS
- Rozdíly v zaúčtování zaměstnaneckých požitků (penze)
 - o některých benefitech zaměstnanců se dle MÚS účtuje kapitálově



Rozdíly ČÚS a MÚS – stejná daňová pravidla (2)

- Rozdíly v definici nehmotného aktiva
 - obecná definice v MÚS: „identifikovatelnost, budoucí ekonomický užitek, aktivní trh...“ vs. výčet položek v ČÚS
 - problematické např. u průzkumů trhu, výzkumu a vývoje, softwaru atd.
 - uvažujeme i s variantou, že by ZDP neměl vlastní pravidla pro nehmotný majetek a přebíral plně účetní zachycení
- Goodwill
 - test na snížení hodnoty vs. rovnoměrný odpis (60 resp. 120 měsíců)



Rozdíly ČÚS a MÚS – stejná daňová pravidla (3)

- Výzkum a vývoj
 - odlišné pojetí výzkumu a vývoje
 - dle MÚS náklady na výzkum \neq aktivum
 - chystá se však novela ČÚS, která přístup sjednotí
- Výpůjční náklady
 - aktivace v MÚS vs. aktivace/náklady ČÚS
 - pouze jiné rozložení nákladů v čase – zřejmě nepovede k podstatným rozdílům



Rozdíly ČÚS a MÚS – stejná daňová pravidla (4)

- Rezervy
 - u finančních institucí srovnatelné
 - odlišné rozpoznávání a možnosti tvorby
 - odlišné oceňování
 - problém s rozpoznáním:
 - dohadná položka ?
 - zaměstnanecký požitek?
 - podmíněný závazek ?



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla

- Některé rozdíly zřejmě budou vyžadovat vlastní pravidla pro uživatele MÚS
- Hmotný majetek
 - odlišné výchozí ocenění
 - nebo v daních ponechat prvotní ocenění dle MÚS?
 - specifická úprava nákladů zahrnovaných do vstupní ceny hmotného majetku?



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla (2)

- Leasing
 - dopad do základu daně shodný
 - dle ČÚS odpisuje vlastník, dle MÚS ekonomický vlastník (nájemce)
- Zásoby vlastní výroby
 - způsob účtování dle ČÚS vs. vykazování v účetní závěrce dle MÚS
 - aktivace úrokových nákladů, dlouhodobé náhradní díly
 - MÚS nezahrnuje vnitropodnikové zisky, nevhodnost atd.



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla (3)

- Časová hodnota peněz
 - dle MÚS se vykazují diskontované budoucí hodnoty rezerv, závazků atd.
 - skutečný obraz účetní jednotky, avšak zjištění a využívání diskontní míry je složitější
 - uplatňováno u finančních institucí
- Opravy chyb
 - MÚS retrospektivně vs. kapitálově/výsledkově v aktuálním období dle ČÚS



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla (4)

- Širší použití reálné hodnoty dle MÚS (nikoliv historické ceny)
 - rozdíly v oceňování a struktuře nehmotného a hmotného majetku
 - rozdíly v odpisování majetku
 - odlišné vykazování investic do nemovitostí atd.



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla (5)

- Trvalé rozdíly MÚS a ČÚS, které se dle MÚS účtují rozvahově (vstupují do úplného výsledku)
 - nerealizované zisky z přecenění na reálnou hodnotou
 - nerealizované zisky z kurzových rozdílů např. z konsolidace
 - atd.



Rozdíly ČÚS a MÚS – různá daňová pravidla (6)

- Přechod z ČÚS na MÚS
 - rozdíly plynoucí z rozpoznání aktiv a závazků
 - vykázány v rozvaze
 - kumulativní rozdíly z přepočtu cizích měn zahraničních jednotek na měnu mateřského podniku
 - nikdy nevstoupí do výsledku hospodaření



Rozdíly ČÚS a MÚS – je třeba analyzovat

- Rozpoznání výnosů/nákladů
 - kdy je okamžik převedení podstatného rizika a odměny související s vlastnictvím zboží na kupujícího?
 - nutnost souvisejícího nákladu
 - nejsou tržby za prodané výrobky/zboží tzn. nejsou náklady prodaných výrobků/zboží
 - náklady z podnikového provozu
 - nelze přiřadit výnosům, přesto uznány
 - např. nájemné, úroky z úvěrů a celá škála administrativních výdajů



Rozdíly ČÚS a MÚS – je třeba analyzovat (2)

- Aktiva určená k prodeji
- Investice do nemovitostí
- Uvedený výčet rozdílů není vyčerpávající,
uvítali bychom spolupráci s účetními experty



Ekonomická data

Srovnání VH sestaveného podle ČÚS a MÚS – vzorek 15 bank (mil. Kč)

	2012	2013
VH dle ČÚS	66 582	62 595
VH dle MÚS	65 759	64 822
Rozdíl MÚS vs. ČÚS	-823	2 227
Rozdíl MÚS vs. ČÚS (%)	-1,2 %	+3,6 %

- Největší změny u jednotlivých bank:
 - -37,1 % v roce 2012, +40,3 % v roce 2013
 - +17,9 % v roce 2012, +84,4 % v roce 2013
 - -18,5 % v roce 2012, -28,3 % v roce 2013



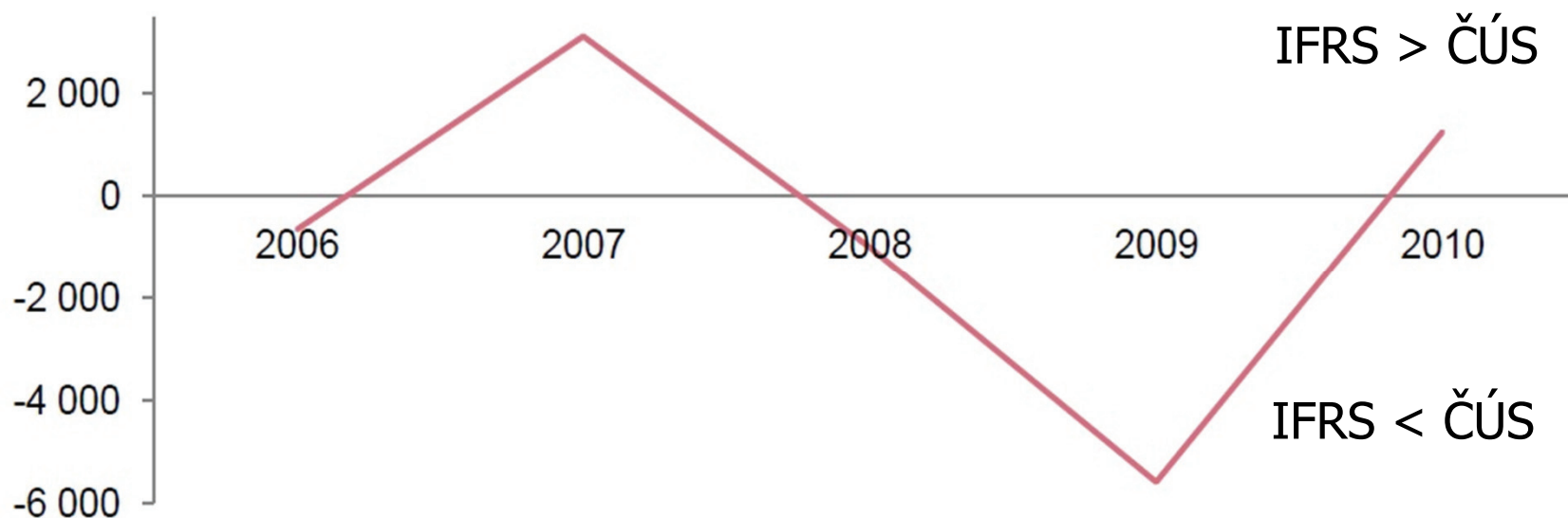
Ekonomická data (2)

Srovnání VH sestaveného podle ČÚS a MÚS – vzorek 2 pojišťoven (mil. Kč)

	2012	2013
VH dle ČÚS	9 553	4 320
VH dle MÚS	5 400	5 244
Rozdíl MÚS vs. ČÚS	-4 153	924
Rozdíl MÚS vs. ČÚS (%)	-43,5 %	+21,4 %



Ekonomická data (3)



- 9 poplatníků s cca. 15 % podílem na inkasu DPPO
- pouze 2 poplatníci v letech 2006 - 2007



Praktické aspekty zavádění

- Velká změna
 - omezená praktická zkušenost pracovníků daňové správy
- Spojovat s účinností nového zákona nebo zavádět postupně?
 - zpočátku umožnit např. jen u finančních institucí,
 - postupně přidat konsolidované jednotky, auditované korporace, atd.



Shrnutí

- Rozdíly mezi hospodářskými výsledky podle MÚS a ČÚS jsou převážně přechodné povahy či daňově nerelevantní a měly by být v průběhu delšího časového období přibližně vyrovnány
- Nutné analyzovat, které položky takový rozdíl způsobují a zda jejich vliv na základ daně:
 - vyloučit nebo
 - ponechat



Děkujeme za pozornost

spolupráce s účetními experty je vřele vítána

Martin.Jares@mfcz.cz

Monika.SvecBusovska@mfcz.cz

Pavel.Jelinek@mfcz.cz