



Ing. Mgr. Stanislav KOUBA, Ph.D.
náměstek pro řízení sekce Daně a cla

PID: MF CR BX BZ HK
Č. j.: MF-5799/2021/15-3
Počet listů: 3

Praha 23. února 2021

Vážená paní



k Vašemu dotazu lze z hlediska zákona č. 593/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), a dále zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), uvést následující.

Na základě ust. § 4a vyhlášky č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi (dále jen „vyhláška 501“) je stanoveno, že účetní jednotka pro účely vykazování finančních nástrojů, jejich oceňování a uvádění informací o nich v příloze v účetní závěrce postupuje podle Mezinárodních účetních standardů upravených přímo použitelnými předpisy Evropské unie o uplatňování Mezinárodních účetních standardů. V kombinaci s přechodným ustanovením vyhlášky č. 442/2017 Sb. kterou se mění vyhláška č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů, použijí ust. § 4a vyhlášky 501 investiční fondy, investiční společnosti, penzijní fondy, penzijní společnosti a obchodníci s cennými papíry pro účetní období započatá před 1. lednem 2021.

Dále lze uvést, že problematika se spíše než standardu IFRS 9 Finanční nástroje (dále jen „IFRS 9“), dotýká mezinárodního účetního standardu IAS 32 Finanční nástroje: vykazování (dále jen „IAS 32“). IAS 32 stanoví podmínky, za kterých je účetní jednotka oprávněna finanční nástroj klasifikovat jako kapitálový nástroj. V souvislosti příklady, které jste ve svém dotazu vznesli, tak uvádíme, že obecně s Vámi navrhovanými účetními řešeními lze souhlasit a je tedy faktem, že v určitých případech budou podíly na investičních fondech vykazovány jako závazek.

V kontextu zákona o daních z příjmů dle ust. § 23 odst. 2 písm. a) účtující poplatník pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření, a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů. Ovšem vzhledem k tomu, že vyhláška 501 inkorporovala aplikaci IFRS 9, resp. i ostatních souvisejících Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, pak bude základ daně takového poplatníka ovlivněn i těmito Mezinárodními standardy, neboť se staly nedílnou součástí českého účetního legislativního rámce.

Vzhledem k výše uvedenému a tomu, že zákon o dani z příjmů neobsahuje speciální ustanovení, která by pro účely daně z příjmů definovala kapitál či závazek, lze dovodit, že pokud jsou podíly (podílové listy či investiční akcie) kvalifikovány v účetnictví poplatníka jako finanční závazek a nikoliv jako kapitálový nástroj, pak i pro účely daně z příjmů je nutné z takovéto kvalifikace vycházet.

Ustanovení § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů limituje daňovou uznatelnost finančních výdajů (nákladů) z úvěrových finančních nástrojů. Dle § 19 odst. 1 písm. zk) ZDP úvěrovým finančním nástrojem se pro účely tohoto zákona rozumí závazkový právní vztah, jehož předmětem je vrácení přenechaných nebo poskytnutých peněžních prostředků; úvěrovým finančním nástrojem je vždy 1. úvěr, 2. zápůjčka, 3. dluhopis, 4. vkladní list, vkladový certifikát a vklad jim na roveň postavený a 5. směnka, jejímž vydáním získává směnečný dlužník peněžní prostředky.

V případech uvedených v podání, kdy se zakladatelské akcie, investorské akcie nebo podílové listy vykazují buď jako vlastní kapitál nebo jako závazek, a to na základě stanovených podmínek při likvidaci, se domníváme, že i instrumenty, které jsou vykazovány jako závazek, **nesplňují definici úvěrového finančního nástroje** pro účely zákona o daních z příjmů. Vyházíme z předpokladu, že s těmito nástroji nesouvisí výplata úroku, resp. finančních výdajů (nákladů), které jsou předmětem regulace v § 25 odst. 1 písm. w) ZDP, ale naopak výplata dividendy.

V této souvislosti je však nutné zdůraznit, že přesto, že se nejedná o úvěrový finanční nástroj dle zákona o daních z příjmů, nelze tyto účasti zahrnovat pro účely tohoto ustanovení do vlastního kapitálu investičního fondu, neboť nejsou vykazovány jako kapitál.

V souvislosti s Vaším dotazem k oblasti **dividend a výplat podílů na likvidačním zůstatku** lze souhlasit s Vámi popsanou úvahou, tedy že z hlediska aplikace srážkové daně se daňový režim dividend, resp. podílů na likvidačním zůstatku, vlivem změny titulu vykazování finančních nástrojů v cizích zdrojích nemění a stále je relevantní ust. § 36 zákona o daních z příjmů. Současně je pak na straně nákladu relevantní i ust. § 25 odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů, které jako výdaj v základu daně neuznává vyplacené podíly na zisku.

Dovolujeme si upozornit na skutečnost, že Ministerstvo financí není oprávněno k závaznému výkladu právních předpisů a rovněž ani k poskytování právního poradenství v individuálních záležitostech. Při posouzení Vámi předloženého dotazu vycházelo Ministerstvo financí výhradně z údajů uvedených ve Vašem podání bez podrobných znalostí konkrétních informací a souvislostí, které se k předmětnému problému vztahují. Posouzení aplikace daňových předpisů v konkrétním případě je zcela v kompetenci příslušného správce daně, který má k dispozici podrobnější údaje k danému případu.

S pozdravem

Ing. Mgr.
Stanislav
Kouba Ph.D.

Digitálně podepsal Ing. Mgr. Stanislav Kouba Ph.D.
DN: cn=Ing. Mgr. Stanislav Kouba Ph.D., sn=Kouba, givenName=Stanislav, c=CZ, ou=13650, ou=Letenská 15, 118 10 PRAHA 1, ou=Ministerstvo financí, o=Česká republika - Ministerstvo financí, title=Náměstek pro řízení sekce, serialNumber=ICA - 10504917
Datum: 2021.02.25 17:24:10 +01'00'

