

# Obsah

---

<b>1</b>	<b>PODNIKATELSKÁ SESKUPENÍ, KONCERNY, MATEŘSKÉ A DCEŘINÉ SPOLEČNOSTI V KONCERNOVÉM PRÁVU</b>	<b>15</b>
1.1	Obecná právní úprava obchodního zákoníku a pojmy zde použité	16
1.2	Ovládací smlouva podle obchodního zákoníku	21
1.3	Smlouva o převodu zisku	23
1.4	Účetní a daňové dopady ovládací smlouvy a smlouvy o převodu zisku – úvod	24
1.4.1	Ovládací smlouva – úhrada ztráty	25
1.4.2	Účtování a zdaňování převodu zisku dle ovládací smlouvy	25
1.4.3	Klasifikace zisku převáděného na základě ovládací smlouvy z pohledu Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění	27
1.5	Příjem z vyrovnání mimo stojícím společníkům	28
1.6	Účetní a daňové dopady smlouvy o převodu zisku a ovládací smlouvy demonstrované na konkrétním příkladě	30
1.6.1	Řízená osoba dosahuje zisku	30
1.6.2	Účtování smlouvy o převodu zisku v případě, že se nejedná o mateřskou a dceřinou společnost	30
1.6.3	Řízená osoba dosahuje ztráty	33
1.6.4	Analýza transakce – ekonomické dopady smlouvy o převodu zisku	35
1.6.5	Rekapitulace	37

---

<b>2</b>	<b>MATEŘSKÁ A DCEŘINÁ SPOLEČNOST</b>	<b>39</b>
2.1	Definice pojmů mateřská a dceřiná společnost	39
2.2	Vývoj a změna úpravy ustanovení o procentních limitech a časovém testu 12 měsíců	42
2.3	Použití časového testu 12 měsíců	44
2.4	Přehled ustanovení ZDP používajících pojmů mateřská a dceřiná společnost	45
2.5	Závěr	47

---

<b>3</b>	<b>SMĚRNICE EVROPSKÉ UNIE A JEJICH IMPLEMENTACE DO ČESKÉHO DAŇOVÉHO PRÁVA</b>	<b>49</b>
3.1	Směrnice Rady, ze dne 23. července 1990, o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (90/435/EHS), která byla novelizována směrnicí Rady 2003/123/ES	49

3.1.1	Společnosti, na které se směrnice matka-dcera aplikuje	50
3.1.2	Definice mateřské a dceřiné společnosti	52
3.1.3	Osvobození výplat podílů u matky	54
3.1.4	Osvobození u dceřiné společnosti	56
3.2	Směrnice Rady, ze dne 23. července 1990, o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států, (90/434/EHS) novelizovaná směrnicí 2005/19/ES	59
3.2.1	Principy směrnice o fúzích a důvody pro její vytvoření	59
3.2.2	Novela směrnice o fúzích	61
3.2.3	Rozsah použití směrnice č. 90/434/EHS o zdanění při fúzích	64
3.2.4	Definice pojmu fúze	65
3.2.4.1	Sloučení	65
3.2.4.2	Splynutí	66
3.2.4.3	Převod jmění na společníka	67
3.2.4.4	Rozdělení	68
3.2.4.5	Prodej a vklad podniku	71
3.2.4.6	Výměna podílů	72
3.2.5	Definice společností, na které se směrnice o fúzích vztahuje	73
3.2.6	Daňově neutrální režim fúze pro zúčastněné společnosti a společníky	75
3.2.7	Převzetí rezerv a opravných položek a převzetí daňové ztráty	78
3.2.8	Přenosy daňové ztráty	80
3.2.9	Úplatná daňová neutralita u fúze matky a dcery	82
3.2.10	Daňová neutralita u společníka (akcionáře) z titulu výměny podílů (akcií) představujících podíl na základním kapitálu	83
3.2.11	Převod podniku	84
3.2.12	Zvláštní případ převodu stálé provozovny (článek 10)	84
3.2.13	Zvláštní případ transparentních subjektů	86
3.2.14	Možnost odmítnutí směrnice o fúzích z důvodu zabránění daňovým únikům (článek 11)	87
3.2.15	Přemístění SE a SCE	87
3.2.16	Platnost směrnice o fúzích v rámci EU (článek 12)	88
3.3	Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/56/ES, ze dne 26. října 2005, o přeshraničních fúzích kapitálových společností	89
3.4	Směrnice Rady 2003/49/ES, ze dne 3. června 2003, o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států	92
3.4.1	Hlavní důvody vytvoření směrnice o licencích	92
3.4.2	Rozsah použití směrnice o licencích	94
3.4.3	Skutečný vlastník licencí a úroků	94
3.4.4	Rozsah osvobození	95
3.4.5	Doložení zdanění platby a dalších skutečností podmiňujících osvobození	98

3.4.6	Definice úroků a licenčních poplatků .....	99
3.4.7	Definice společnosti a přidružené společnosti .....	100
3.4.8	Stálá provozovna jako skutečný vlastník .....	102
3.5	Novela daňových zákonů platná od 1. 1. 2008 .....	103
3.5.1	Rozdělení odštěpením .....	103
3.5.2	Ekonomicky zdůvodněné kritérium pro dělení ztráty, odčitatelných položek a nabývací ceny .....	103

#### **4 MOŽNOSTI A ZPŮSOBY FINANCOVÁNÍ INVESTICE V RÁMCI SKUPINY PODNIKŮ Z DAŇOVÉHO POHLEDU .....**

4.1	Úvod .....	105
4.2	Zvýšení základního kapitálu .....	106
4.2.1	Zvýšení základního kapitálu podle obchodního zákoníku ...	106
4.2.2	Účetní pohled a posouzení z hlediska daně z příjmů .....	106
4.2.3	Dílčí závěr .....	107
4.3	Příplatek mimo základní kapitál .....	107
4.3.1	Příplatek mimo základní kapitál podle obchodního zákoníku .....	107
4.3.2	Účetní pohled a posouzení z hlediska daně z příjmů .....	108
4.3.3	Posouzení příplatku mimo základní kapitál z pohledu daně darovací .....	109
4.3.4	Vracení příplatku mimo základní kapitál .....	109
4.3.5	Dílčí závěr .....	110
4.4	Tiché společenství .....	111
4.4.1	Smlouva o tichém společenství .....	111
4.4.2	Daňový pohled na smlouvu o tichém společenství .....	111
4.4.3	Dílčí závěr .....	112
4.5	Prominutí dluhu .....	112
4.5.1	Pohledávka poskytovaná mateřskou společností dceřiné společnosti a její prominutí .....	112
4.5.2	Vysvětlení, co se stane s odpuštěnými částkami .....	113
4.6	Půjčka a úvěr .....	113
4.6.1	Dílčí závěr .....	114
4.7	Prodloužení doby splatnosti závazků z obchodního styku .....	114
4.7.1	Dílčí závěr .....	115
4.8	Podílový úvěr .....	115
4.8.1	Definování pojmu příjmy z dividend dle českého daňového práva .....	115
4.8.2	Definice pojmu příjem z úroků dle českého daňového práva ...	116
4.8.3	Přednost mezinárodních smluv před platností českých předpisů u přeshraničních úvěrů a půjček .....	116
4.8.4	Dílčí závěr .....	118
4.9	Závěr .....	119

<b>5</b>	<b>CENY OBVYKLÉ – TRANSFEROVÉ CENY</b>	121
5.1	Úvod do ceny obvyklé – transferové ceny	121
5.2	Cena – obecná definice	122
5.2.1	Cena podle zákona o oceňování majetku	123
5.2.2	Cena podle zákona o cenách – cena sjednaná	124
5.2.2.1	DPH jako součást ceny	125
5.2.2.2	Cenová regulace a použití zákona o cenách	126
5.2.2.3	Neplatnost ceny	126
5.3	Cena obvyklá v ZDP a souvisejících předpisech	128
5.3.1	Cena obvyklá v ZDP	128
5.3.2	Zákon o oceňování majetku	130
5.3.3	Metodické pokyny MF	130
5.3.3.1	Pokyn D-258	130
5.3.3.2	Metodický pokyn MF D-293	132
5.3.3.3	Pokyn D-292	133
5.3.4	Dvoustranné smlouvy o zamezení dvojího zdanění	133
5.3.5	Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy	137
5.3.5.1	Základní principy používané směrnicí i smlouvami o zamezení dvojího zdanění	138
5.3.5.1.1	Princip tržního odstupu	138
5.3.5.1.2	Sdružené podniky	139
5.3.5.1.3	Další principy	139
5.3.5.2	Cíle přijatých principů	140
5.3.5.3	Důkazní břemeno	141
5.3.5.4	Uplatňování principu tržního odstupu podle směrnice o převodních cenách	141
5.3.5.5	Metody určení transakční ceny	142
5.3.5.6	Návaznost směrnice o převodních cenách na českou legislativu	144
5.3.6	Směrnice o eliminaci dvojího zdanění v souvislosti s realokací zisků mezi spojenými osobami (90/436/EEC)	144
5.3.7	Dílčí závěr k definici ceny obvyklé	144
5.4	Definice spojených osob	145
5.4.1	Soukromoprávní úprava	146
5.4.2	Zákon o daních z příjmů	146
5.4.2.1	Kapitálově spojené osoby	148
5.4.2.2	Jinak spojené osoby	149
5.4.2.2.1	Podílení se na vedení či kontrole	150
5.4.2.2.2	Podílení se shodných osob na vedení a kontrole	150
5.4.2.2.3	Ovládající a ovládané osoby	150
5.4.2.2.4	Osoby blízké	151

5.4.2.2.5	Spojení za účelem daňové úspory	151
5.4.3	Posouzení spřízněnosti podle čl. 9 Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění	151
5.4.3.1	Sdružené (spojené) podniky	152
5.4.4	Metodické pokyny MF	152
5.4.5	Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy	153
5.4.6	Dílčí závěr	153
5.5	Definice běžných obchodních vztahů	153
5.5.1	Zákon o daních z příjmů	154
5.5.2	Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění	154
5.5.3	Metodické pokyny MF	154
5.5.4	Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy	154
5.5.5	Dílčí závěr	156
5.6	Cena obvyklá v zákoně o DPH	156
5.7	Cena obvyklá v ostatních daňových zákonech – v zákoně o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí	159
5.8	Editační povinnost na určení ceny obvyklé	160
5.8.1	Úprava ve směrnici o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy	160
5.8.2	Úprava v zákoně o daních z příjmů	161
5.8.2.1	Závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami.	162
5.8.2.2	Výklad podle pokynu D-292 vydaného Ministerstvem financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena mezi spojenými osobami	164
5.8.3	Závěr	165
5.9	Obvyklá cena za úrok ze smluv o půjčce při 140% diskontu	165
5.9.1	Teoretický úvod interpretace	167
5.9.2	Aplikace jednotlivých právně-hermeneutických metod	168
5.9.2.1	Otázka 1	168
5.9.2.1.1	Aplikace jazykového výkladu	168
5.9.2.1.2	Aplikace logických metod	168
5.9.2.1.3	Aplikace teleogického výkladu	169
5.9.2.1.4	Aplikace historického výkladu	169
5.9.2.2	Otázka 2	170
5.9.2.2.1	Aplikace jazykového výkladu	170
5.9.2.2.2	Aplikace logických metod	170
5.9.2.2.3	Interpretační závěr	171
5.9.2.3	Otázka 3 – Bezúročné půjčky mezi spojenými osobami	172
5.9.2.3.1	Právní úprava	173
5.9.3	Interpretační závěr	174

5.10 Dokumentace cen mezi spojenými osobami .....	175
5.10.1 Důkazní břemeno .....	175
5.10.2 Dokumentace způsobu tvorby cen .....	175
5.10.3 Pokyn D-293 .....	176
5.10.4 Koncept evropské dokumentace k převodním cenám .....	176
5.10.5 Zásady uplatňované při dokumentaci tvorby převodních cen mezi spojenými osobami v České republice .....	178
5.10.6 Obecný postup dle vnitřní směrnice podniku k dokumentaci převodní ceny .....	180
5.11 Zjednodušený příklad dokumentace ceny obvyklé pro účely zákona o daních z příjmů .....	182
5.11.1 Popis situace .....	182
5.11.2 Obecný postup .....	183
5.12 Zvláštní úhrada za nehmotný majetek .....	195
5.13 Marketingová činnost řízená podniky, které nevlastní ochrannou známku ani obchodní jméno .....	197
5.14 Novela daňových zákonů platná od 1. 1. 2008 a její vliv na transferové ceny .....	197
<hr/>	
<b>6 CO JE TO TEST NÍZKÉ KAPITALIZACE .....</b>	<b>199</b>
6.1 Úvod do problému podkapitalizace .....	199
6.2 Podkapitalizace v zákoně o daních z příjmů .....	200
6.3 Historie .....	200
6.3.1 Znění ZDP do 31. 12. 2003 .....	200
6.3.1.1 Osvobození podle § 25 odst. 2 ZDP .....	201
6.3.1.2 „Správněnost“ dle znění ZDP do 31. 12. 2003 .....	201
6.4 Znění ZDP od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2004 .....	203
6.5 Znění ZDP od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005 .....	203
6.6 Znění ZDP od 1. 1. 2006 .....	204
6.7 Praktické provedení testu nízké kapitalizace .....	205
6.7.1 Současná legislativa .....	205
6.7.2 Legislativa v minulosti .....	207
6.7.3 Vlastní kapitál a jeho změny .....	207
6.7.4 PDSUP .....	209
6.7.5 Koeficient K .....	209
6.8 Překlasifikace podle § 22 odst. 1 písm. g) bod 3 ZDP .....	211
6.9 Vyjádření komise OECD k nízké kapitalizaci .....	213
6.10 Novela ZDP od 1. 1. 2008 .....	214
<hr/>	
<b>7 NÁKLADY MATEŘSKÉ SPOLEČNOSTI SOUVISEJÍCÍ S DRŽBOU PODÍLU V DCEŘINÉ SPOLEČNOSTI PODLE § 25 ODS. 1 PÍSM. ZK) ZDP .....</b>	<b>221</b>
7.1 Úvod do problematiky....	221

7.2 Účinnost ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk) . . . . .	223
7.3 Posuzování výnosů z prodeje obchodního podílu se ziskem v případech aplikace § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP . . . . .	224
7.4 Společnosti, kterých se uvedené ustanovení týká . . . . .	224
7.5 Jak vyhodnocovat období do vzniku vztahu matka–dcera . . . . .	225
7.6 Období daňové neuznatelnosti nákladů podle § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP . . . . .	225
7.7 Úroky z úvěrů a půjček přijatých na nákup podílu na dceřiné společnosti . . . . .	226
7.7.1 Úroky z úvěrů a půjček přijatých v období 6 měsíců před nabytím podílu . . . . .	226
7.7.2 Doba, kdy nelze úroky z poskytovaného úvěru v období 6 měsíců před nákupem obchodního podílu uplatňovat do uznatelných nákladů . . . . .	226
7.8 Interpretace citovaného ustanovení § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP z pohledu daňové odčitelnosti úroků z úvěrů a půjček – tématicko-gramatický výklad . . . . .	227
7.9 Vymezení přímých a nepřímých nákladů souvisejících s držbou podílu v dceřiné společnosti . . . . .	229
7.10 Závěr a nastínění některých možných řešení problému daňové neodčitelnosti nákladů mateřské společnosti souvisejících s držbou podílu v dceřiné společnosti z pohledu ZDP . . . . .	231
Seznam použité literatury . . . . .	232
Rejstřík . . . . .	233