

ČÁST II

Daň z příjmů právnických osob

Nový § 17a ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, byl do ZDP doplněn nový § 17c, který vymezuje poplatníka daně z neočekávaných zisků.

Opatření v oblasti osvobození od daně z příjmů s účinností od 28. 5. 2022

– Zákonem č. 128/2022 Sb., o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace, se od daně z příjmů právnických osob osvobozuje bezúplatný příjem poskytnutý v roce 2022 za účelem podpory obranného úsilí Ukrajiny.

Změna v § 19 ZDP s účinností od 1. 10. 2022

– Zákonem č. 244/2022 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o omezení dopadu vybraných plastových výrobků na životní prostředí, bylo dosavadní znění § 19 odst. 1 písm. zc) ZDP nahrazeno novým zněním, podle kterého jsou od daně z příjmů právnických osob nadále osvobozeny peněžní příspěvky provozovatelů solárních elektráren a výrobců podle zákona upravujícího výrobky s ukončenou životností plynoucí provozovateli kolektivního systému za předpokladu jejich použití na zajištění kolektivního plnění povinností výrobců nebo provozovatelů solárních elektráren, s výjimkou nákladů na zřízení místa zpětného odběru provozovatele solární elektrárny, a peněžní příspěvky osob, které uvádějí na trh nebo do oběhu obaly, plynoucí autorizované obalové společnosti za předpokladu jejich použití na zajištění sdruženého plnění povinností osob uvádějících obaly na trh nebo do oběhu; nově jsou od daně osvobozeny také peněžní příspěvky výrobců podle zákona upravujícího omezení dopadu vybraných plastových výrobků na životní prostředí plynoucí provozovateli kolektivního systému za předpokladu jejich použití na zajištění kolektivního plnění povinností výrobců.

Změny v § 19 ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 458/2022 Sb., kterým se zrušuje zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy, bylo v § 19 odst. 1 písm. o) ZDP zrušeno osvobození od daně u příjmu v podobě ceny z úctenkové loterie, podle nového znění tohoto ustanovení jsou od daně osvobozeny příjmy Státního ústavu pro kontrolu léčiv a Ústavu pro státní kontrolu veterinárních biopreparátů a léčiv plynoucí z úkonů vykonávaných podle zákona upravujícího léčiva.

Změna v § 19b ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, bylo v § 19b odst. 1 ZDP doplněno nové písmeno g), podle kterého se od daně z příjmů právnických osob osvobozuje bezúplatný příjem z nabytí spoluvlastnického podílu na nemovité věci od obce nebo od poplatníka, jehož je obec členem nebo zřizovatelem, pokud jsou splněny stanovené podmínky.
– Podle bodu 4 přechodných ustanovení čl. IV zákona č. 366/2022 Sb. se ustanovení § 19b odst. 1 písm. g) použije i na bezúplatný příjem vzniklý před 1. 1. 2023.

Nová právní úprava v § 20ba až 20be ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, byly do ZDP doplněny nové §§ 20ba až 20be, které upravují daň z neočekávaných zisků.

Změna v § 21 ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, byl § 21 ZDP v novém znění odstavce 5 rozšířen o nové ustanovení, které upravuje sazbu daně z neočekávaných zisků; dosavadní odstavce 5 a 6 byly přečíslovány na 6 a 7.

Změna v § 38a ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, bylo do § 38a odst. 1 ZDP doplněno, že do poslední známé daňové povinnosti, ze které se vychází při stanovení výše a periodicity záloh, se nezahrnuje daň z neočekávaných zisků.

Nová právní úprava v § 38aa a § 38ab ZDP s účinností od 1. 1. 2023

– Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění ZDPH a ZDP a některé další zákony, byly do ZDP doplněny nové §§ 38aa a 38ab, které upravují zálohy na daň z neočekávaných zisků.

Bod 7 přechodných ustanovení čl. IV zákona č. 366/2022 Sb.

– Podle tohoto přechodného ustanovení se ustanovení § 17c, § 20ba, § 20bb, § 20bc, § 20bd, § 20be, § 21 odst. 5, § 38a odst. 1, § 38aa a § 38ab ZDP, ve znění účinném od 1. 1. 2023, použijí pro část zdaňovacího období, ve kterém nastane den 1. ledna 2023, od 1. ledna 2023.

KAPITOLA 1**Vymezení právnických osob****1.1 Právnické osoby podle občanského zákoníku**

§ 20 odst. 1 OZ

Právnická osoba je organizovaný útvar osob nebo majetku, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná.

Občanský zákoník vymezuje základní pojmy týkající se obecně všech právnických osob a stanoví obecná pravidla pro jejich ustavení a vznik, existenci a fungování, jakož i zrušení, přeměny a zánik. Občanský zákoník obsahuje také právní úpravu jednání za právnickou osobu (zastupování právnické osoby).

§ 118 a § 119 OZ

Právnická osoba má právní osobnost od svého vzniku do svého zániku. Po tuto dobu je každá právnická osoba povinna vést spolehlivé záznamy o svém majetku, a to i v případě, že není povinna vést účetnictví.

§ 122 a § 125 OZ

Právnickou osobu lze ustavit zakladatelským právním jednáním, zákonem, rozhodnutím orgánu veřejné moci, popřípadě jiným způsobem, který stanoví zvláštní právní předpis. Více zakladatelů zakládá právnickou osobu přijetím stanov nebo uzavřením jiné smlouvy. Ve stanovených případech lze právnickou osobu založit i právním jednáním jedné osoby obsaženým v zakladatelské listině.

Obecně platí, že právnická osoba vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Pokud je ale právnická osoba zřízena zákonem, vzniká dnem nabytí jeho účinnosti, nestanoví-li zákon den pozdější. V případech, které stanoví zákon, je ke vzniku právnické osoby potřebné rozhodnutí orgánu veřejné moci.

§ 126 OZ

Právnickou osobu lze ustavit ve veřejném nebo v soukromém zájmu. To, zda je právnická osoba ustavena ve veřejném nebo v soukromém zájmu, se posuzuje podle její hlavní činnosti. K některým účelům lze právnickou osobu ustavit jen při splnění zvláštních podmínek. Výslovně je zakázáno založit právnickou osobu za účelem porušení práva nebo k dosažení určitého cíle nezákonným způsobem (např. k podpoře násilí nebo k roznécování nenávisti a nesnášenlivosti).

§ 144 a § 145 OZ

V občanském zákoníku jsou upraveny tyto tři základní typy právnických osob:

– **Korporace**

§ 210 až 302 OZ

Korporace je právnická osoba vytvořená společenstvím osob, která je buď spolkem (tuto formu korporace podrobně upravuje občanský zákoník), nebo obchodní korporací (obchodní korporace jsou podrobně upraveny zákonem o obchodních korporacích). Pokud to zákon připouští, může mít korporace i jediného člena (např. podle § 11 ZOK může kapitálovou společnost založit jediný zakladatel). Jestliže alespoň tři osoby vedené společným zájmem založí k jeho naplňování samosprávný a dobrovolný svazek členů za účelem spolčování se v něm, pak se jedná o spolek (dříve občanské sdružení). Hlavní činností spolku může být jen uspokojování a ochrana těch zájmů, k jejichž naplňování je spolek založen. Vedle hlavní činnosti může mít spolek též vedlejší hospodářskou činnost spočívající v podnikání nebo jiné výdělečné činnosti, je-li jejím účelem podpora hlavní činnosti nebo hospodárné využití majetku spolku. Hlavní činností obchodních korporací je zpravidla podnikání.

– **Fundace**

§ 303 až 401 OZ

Fundace je právnická osoba vytvořená majetkem vyčleněným k určitému účelu, jejíž činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena. Fundace může být **nadací** nebo **nadačním fondem**. Účel nadace může být veřejně prospěšný i dobročinný. Pokud to zakladatel v nadační listině výslovně nevyločil, může nadace též podnikat, avšak podnikání může představovat jen vedlejší činnost nadace s tím, že výtěžky podnikání musejí sloužit jen k podpoře jejího účelu (založení nadace, která by měla sloužit výlučně výdělečným cílům, je zákonem výslovně zakázáno). Nadační fond může být založen k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky (i pro nadační fond platí zákaz jeho založení k výlučně výdělečným cílům).

– **Ústav**

§ 402 až 418 OZ

Ústav je právnická osoba ustavená za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky s využitím své osobní a majetkové složky. Ústav provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za podmínek předem stanovených.

V občanském zákoníku je také upraveno **společenství vlastníků** (§ 1194 až 1216 OZ), které je právnickou osobou založenou za účelem zajišťování správy domu a pozemku, přičemž členství v této právnické osobě je neoddělitelně spojeno s vlastnictvím jednotky.

POZNÁMKA

Podle ustanovení § 1194 odst. 1 OZ společenství vlastníků nesmí podnikat ani se přímo či nepřímo podílet na podnikání nebo jiné činnosti podnikatelů nebo být jejich společníkem nebo členem.

Zákonem č. 77/1997 Sb., o státním podniku, je upraveno postavení a právní poměry **státního podniku**, který je právnickou osobou provozující podnikatelskou činnost s majetkem státu vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

Zákonem č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech), je upraveno postavení **církví, náboženských společností a církevních institucí, které jsou právnickou osobou**. Uvedený zákon stanoví i podmínky pro vznik těchto právnických osob, jejich registraci a vedení jejich veřejně přístupných seznamů.

Právnickou osobou je také **honební společenstvo**, které vzniká podle zákona č. 449/2001 Sb., o myslivosti, registrací u příslušného orgánu státní správy myslivosti. Členy honebního společenstva mohou být pouze vlastníci nebo spoluvlastníci souvisejících honebních pozemků, jejichž výměra v součtu dosahuje výměry požadované tímto zákonem pro vznik společenstevní honitby. Honební společenstva zajišťují sama výkon práva myslivosti a nebo společenstevní honitbu pronajímají jiným subjektům, zpravidla mysliveckým spolkům. Honební společenstvo nesmí vlastním jménem podnikat a nesmí se ani účastnit na podnikání jiných osob.

1.2 Obchodní korporace

Jak bylo již dříve uvedeno, obchodní korporace podrobně upravuje zákon o obchodních korporacích. Tento zákon obsahuje v hlavě I (§ 1 až § 94 ZOK) obecnou úpravu společnou pro všechny obchodní korporace, zatímco v hlavách II až VI (§ 95 až § 773 ZOK) jsou upravena specifika jednotlivých obchodních korporací.

Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti a družstva.

Obchodními společnostmi jsou:

- veřejná obchodní společnost (§ 95 až § 117 ZOK),
- komanditní společnost (§ 118 až § 131 ZOK),
- společnost s ručením omezeným (§ 132 až § 242 ZOK),
- akciová společnost (§ 243 až § 551 ZOK),
- evropská společnost a
- evropské hospodářské zájmové sdružení.

POZNÁMKA

Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost jsou tzv. osobní společnosti, zatímco společnost s ručením omezeným a akciová společnost jsou tzv. kapitálové společnosti.

POZNÁMKA

Právní poměry evropské společnosti upravuje zákon č. 627/2004 Sb., o evropské společnosti, pokud tyto právní poměry nejsou upraveny nařízením Rady (ES) o statutu evropské společnosti (SE) a směrnicí Rady, kterou se doplňuje statut evropské společnosti s ohledem na zapojení zaměstnanců.

POZNÁMKA

Právní poměry evropského hospodářského zájmového sdružení v rozsahu stanoveném nařízením Rady (EHS) o zřízení Evropského hospodářského zájmového sdružení upravuje zákon č. 360/2004 Sb., o evropském hospodářském zájmovém sdružení, zatímco určité otázky neřešené

tímto zákonem se posuzují podle obecných ustanovení zvláštního právního předpisu upravujícího právní poměry obchodních společností a družstev a podle ustanovení upravujících právní poměry veřejné obchodní společnosti, nestanoví-li tento zákon jinak.

Družstva jsou družstvo a evropská družstevní společnost. Právní úprava družstev v zákoně o obchodních korporacích obsahuje:

- obecná ustanovení o družstvech (§ 552 až 726 ZOK),
- úpravu bytového družstva (§ 727 až 757 ZOK) a
- úpravu sociálního družstva (§ 758 až 773 ZOK).

POZNÁMKA

Právní poměry evropské družstevní společnosti upravuje zákon č. 307/2006 Sb., o evropské družstevní společnosti, a to v návaznosti na přímo použitelné nařízení Rady (ES) o statutu evropské družstevní společnosti.

Osobní společnost může být založena jen za podnikatelským účelem nebo za účelem správy vlastního majetku. Činnosti, které podle jiného právního předpisu mohou vykonávat pouze fyzické osoby, mohou být předmětem podnikání nebo činnosti obchodní korporace, pokud tato činnost bude vykonávána pomocí osob, které jsou k tomu oprávněny podle jiného právního předpisu.

§ 2 ZOK

Na obchodní korporace se použijí ustanovení občanského zákoníku o spolicích, jen stanoví-li tak zákon o obchodních korporacích.

§ 3 odst. 1 ZOK

Obchodní korporace se zakládá společenskou smlouvou, která v případě zakládání kapitálové společnosti musí mít formu veřejné listiny. Jestliže právní předpis připouští, aby obchodní korporaci založil jediný zakladatel, zakládá se tato obchodní korporace zakladatelskou listinou pořízenou ve formě veřejné listiny.

§ 8 ZOK

POZNÁMKA

Kapitálovou společnost může podle § 11 ZOK založit i jediný zakladatel. Kapitálová společnost může mít jediného společníka také v důsledku soustředění všech podílů v jeho rukou.

KAPITOLA 2

Poplatníci daně z příjmů právnických osob

2.1 Vymezení poplatníků daně z příjmů právnických osob

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je:

§ 17 odst. 1 ZDP

- a) právnická osoba,
- b) organizační složka státu,

- c) podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy (zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění zákona č. 336/2014 Sb.),
- d) podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy (zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění zákona č. 336/2014 Sb.),
- e) fond penzijní společnosti, kterým se pro účely tohoto zákona rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření (zákon č. 426/2011 Sb., o důchodovém spoření, ve znění pozdějších předpisů) a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření (zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, ve znění pozdějších předpisů),
- f) svěřenský fond podle občanského zákoníku,
- g) jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem,
- h) fond ve správě Garančního systému finančního trhu podle zákona upravujícího ozdravné postupy a řešení krize na finančním trhu.

POZNÁMKA

§ 1448 a násl. OZ

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je i **svěřenský fond**, který obdobně jako jiné fondy (např. podílový fond nebo fond penzijní společnosti) není právnickou osobou, ale jedná se o zvláštní subjekt vytvořený k určitému účelu. Svěřenský fond se vytváří vyčleněním majetku z vlastnictví zakladatele tak, že ten svěří správci majetek k určitému účelu smlouvou nebo pořízením pro případ smrti a svěřenský správce se zaváže tento majetek držet a spravovat, přičemž vlastnická práva k majetku ve svěřenském fondu vykonává vlastním jménem na účet fondu svěřenský správce (majetek ve svěřenském fondu však není jeho vlastnictvím a není ani vlastnictvím zakladatele, ani vlastnictvím obmyšleného, tj. osoby, které má být ze svěřenského fondu plněno). Vyčleněním do svěřenského fondu se majetek stává věcí bez vlastníka (ani svěřenský fond nemůže být vlastníkem vzhledem k tomu, že nemá právní osobnost). Účel svěřenského fondu může být buď veřejně prospěšný, anebo soukromý. Zatímco soukromý svěřenský fond lze zřídit i za účelem investování pro dosažení zisku k rozdělení mezi zakladatele, zaměstnance, společníky či jiné osoby, u veřejně prospěšného svěřenského fondu nesmí být hlavním účelem dosahování zisku nebo provozování závodu.

Dřívější právní úprava umožňovala zakladateli i beneficietům svěřenského fondu (tj. obmyšleným osobám) zůstat v anonymitě. Důvodem byla skutečnost, že svěřenské fondy nebyly předmětem žádné evidence. To se změnilo až od 1. 1. 2018, kdy nabyly účinnosti některé změny přijaté zákonem č. 460/2016 Sb., kterým se mění OZ a další související zákony, např.:

- nová znění ustanovení o vzniku svěřenských fondů a o jejich statutu (§ 1451, § 1452, § 1457 a § 1474 OZ) včetně přechodných ustanovení, která upravují zapsání svěřenských fondů a jejich obmyšlených osob do evidence svěřenských fondů,
- změna zákona č. 111/2009 Sb., o základních registrech, ve znění pozdějších předpisů, kterou byl ve výtčtu subjektů vedených v registru osob nově doplněn svěřenský fond,
- rozšíření zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů, o ustanovení upravující evidenci svěřenských fondů.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou buď daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou **daňovými rezidenty České republiky**, pokud mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen (dále jen „sídlo“).

§ 17 odst. 3 ZDP

Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Pokud je poplatník, který není právnickou osobou, založen nebo zřízen podle právních předpisů České republiky, má se za to, že má na území České republiky sídlo.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou **daňovými nerezidenty**, pokud nemají na území České republiky své sídlo nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy.

§ 17 odst. 4 ZDP

Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

POZNÁMKA

V pokynu GŘ D-59 je k § 17 ZDP uvedeno, že u států, se kterými má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, se v případě, že právnická osoba naplní kritéria daňového rezidentství dle vnitrostátních právních předpisů obou smluvních států (např. v jednom státě je považována za daňového rezidenta z titulu sídla a ve druhém státě z titulu místa skutečného vedení), použijí pro určení daňového rezidentství kritéria uvedená v příslušné smlouvě.

2.2 Veřejně prospěšný poplatník

Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.

§ 17a odst. 1 ZDP

Veřejně prospěšnými poplatníky jsou např. tyto právnické osoby:

- spolky (dříve občanská sdružení),
- odborové organizace,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- fundace (tj. nadace a nadační fondy), s výjimkou rodinné fundace vymezené v § 17a odst. 2 písm. f) ZDP,
- obecně prospěšné společnosti a ústavy,
- veřejné vysoké školy,
- kraje, obce a dobrovolné svazky obcí.

Veřejně prospěšnými poplatníky jsou i zájmová sdružení právnických osob, pokud nebyla zřízena za účelem podnikání. Zájmové sdružení právnických osob zastupující podnikatelské subjekty je veřejně prospěšným poplatníkem jen v případě, že jsou u něj členské příspěvky osvobozeny od daně.

POZNÁMKA

Vymezení veřejně prospěšného poplatníka v § 17a ZDP slouží výhradně pro účely tohoto zákona, přičemž je třeba jej odlišit od vymezení veřejně prospěšné právnické osoby v občanském zákoníku. Podle § 146 OZ je veřejně prospěšnou právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha,

§ 146 OZ

pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.

§ 17a odst. 2 ZDP

Veřejně prospěšným poplatníkem není:

- a) obchodní korporace,
- b) Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- c) profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- d) zdravotní pojišťovna,
- e) společenství vlastníků jednotek a
- f) od zdaňovacího období roku 2018 také rodinná fundace, kterou se pro účely ZDP rozumí nadace nebo nadační fond,
 - 1) které dle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli nebo
 - 2) jejichž činnost směřuje k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli.

POZNÁMKA

Podle důvodové zprávy k novele ZDP přijaté zákonem č. 170/2017 Sb. se naplnění definice rodinné fundace pro daný daňový účel vždy posuzuje podle skutečného stavu, i když je odlišný od formálně deklarovaného zakladatelského jednání.

Rozlišování, zda se jedná či nejedná o veřejně prospěšného poplatníka, je důležité zejména z hlediska uplatnění osvobození bezúplatných příjmů podle § 19b odst. 2 písm. b) ZDP a snížení základu daně podle § 20 odst. 7 ZDP.

PŘÍKLAD

Společnost s ručením omezeným, která poskytuje zdravotní služby podle zákona upravujícího zdravotní služby, není veřejně prospěšným poplatníkem, jelikož se jedná o obchodní korporaci.

PŘÍKLAD

Hospodářská komora České republiky a Agrární komora České republiky nejsou veřejně prospěšnými poplatníky, jelikož u nich nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně.

2.3 Základní investiční fond

§ 17b ZDP

Základním investičním fondem se pro účely tohoto zákona rozumí:

- a) investiční fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy (zákon č. 240/2013 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění zákona č. 336/2014 Sb.), jehož akcie jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu, pokud:
 - 1) žádný poplatník daně z příjmů právnických osob s výjimkou Světové banky, Mezinárodního měnového fondu, Evropské investiční banky, jiné mezinárodní finanční organizace, státu, centrální banky nebo právnické osoby jimi ovládané nemá podíl na základním kapitálu tohoto investičního fondu 10 % nebo více; podíly spojených

osob, které jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob, se pro tyto účely splnění této podmínky považují za podíly jednoho poplatníka; tato podmínka se považuje za splněnou i v případě, kdy je překročena povolená výše podílu na základním kapitálu po dobu kratší než polovina zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání, nebo po dobu kratší než šest měsíců, je-li zdaňovací období delší než 12 měsíců, a

- 2) neprovozuje živnostenské podnikání za podmínek stanovených ŽZ,
- b) podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
- c) investiční fond a podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy investující v souladu se svým statutem více než 90 % hodnoty svého majetku do:
 - 1) investičních cenných papírů,
 - 2) cenných papírů vydaných investičním fondem nebo zahraničním investičním fondem,
 - 3) účastí v kapitálových obchodních společnostech,
 - 4) nástrojů peněžního trhu,
 - 5) finančních derivátů podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
 - 6) práv vyplývajících ze zápisu věcí uvedených v bodech 1 až 5 v evidenci a umožňujících oprávněnému přímo nebo nepřímo nakládat s touto hodnotou alespoň obdobným způsobem jako oprávněný držitel,
 - 7) pohledávek na výplatu peněžních prostředků z účtu,
 - 8) úvěrů a zápůjček poskytnutých investičním fondem,
- d) zahraniční investiční fond srovnatelný s fondem uvedeným v písmenech a) až c), pokud:
 - 1) je jeho domovským státem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy členský stát Evropské unie nebo stát tvořící Evropský hospodářský prostor,
 - 2) prokáže, že je obhospodařován na základě oprávnění srovnatelného s oprávněním k obhospodařování investičního fondu vydávaného Českou národní bankou a obhospodařovatel podléhá dohledu srovnatelnému s dohledem České národní banky,
 - 3) má statut nebo dokument srovnatelný se statutem, ze kterého lze zjistit, že se jedná o zahraniční fond srovnatelný s fondem uvedeným v písmenech a) až c), a
 - 4) prokáže, že se podle práva jeho domovského státu jeho příjmy ani zčásti nepříčí-tají jiným osobám.

Příjmy základního investičního fondu podléhají zvýhodněné sazbě daně ve výši 5 %. Tento zvýhodněný daňový režim se nevztahuje na všechny investiční fondy, ale jen na ty investiční fondy, které splňují podmínky vymezené v § 17b ZDP. Investiční fondy, které nesplňují podmínky vymezené v § 17b ZDP, podléhají běžnému daňovému režimu se standardní sazbou daně z příjmů ve výši 19 %.

POZNÁMKA

Smyslem uvedené úpravy, která se týká i zahraničních investičních fondů, je omezení účelového vytváření investičních fondů za účelem daňové optimalizace.

2.4 Registrační povinnost poplatníků daně z příjmů právnických osob

Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým rezidentem České republiky, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob u příslušného správce daně do 15 dnů od svého vzniku (§ 39a odst. 1 ZDP).

PŘÍKLAD

Společnost s ručením omezeným byla založena dne 5. 12. 2022, přičemž do obchodního rejstříku byla tato obchodní společnost se sídlem v České republice zapsána dne 9. 3. 2023. Přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob je společnost povinna podat do 24. 3. 2023.

POZNÁMKA

§ 13 odst. 1 písm. b)
DŘ

Místní příslušnost správce daně se řídí u právnické osoby jejím sídlem, kterým se pro účely správy daní rozumí:

- adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo
- adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.

§ 18 DŘ

Na žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně může nejbližše společně nadřízený správce daně delegovat místní příslušnost k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně, jestliže je to účelné nebo jsou-li pro výkon správy daní potřebné mimořádné odborné znalosti. Proti rozhodnutí ve věci delegace nelze uplatnit žádný opravný prostředek.

§ 126 DŘ

Daňový subjekt je povinen v přihlášce k registraci uvést předepsané údaje potřebné pro správu daní.

§ 127 DŘ

Dojde-li ke změně údajů, které je daňový subjekt povinen uvádět při registraci, je daňový subjekt povinen tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastala. Tuto oznamovací povinnost lze splnit pouze prostřednictvím oznámení o změně registračních údajů.

§ 131 DŘ

Pokud dojde ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně (např. při změně sídla právnické osoby), stanoví dosavadní příslušný správce daně rozhodnutím den, k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně.

Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, jemuž vznikla na území České republiky stálá provozovna, je podle § 39a odst. 2 ZDP povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob u příslušného správce daně do 15 dnů od vzniku této provozovny.

Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, je podle § 39a odst. 3 ZDP povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob do 15 dnů ode dne, ve kterém:

- a) započal vykonávat činnost na území České republiky, která je zdrojem příjmů,
- b) přijal příjmy ze zdrojů na území České republiky,
- c) obdržel povolení nebo získal oprávnění vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, vydané tuzemským orgánem veřejné moci.

§ 39a odst. 4 ZDP

Veřejně prospěšný poplatník a společenství vlastníků jednotek jsou povinni podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob u příslušného správce daně do 15 dnů ode dne, kdy začnou vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, nebo začnou přijímat příjmy.

Poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, veřejně prospěšný poplatník a společenství vlastníků jednotek nejsou povinni podat přihlášku k registraci, pokud přijímají pouze příjmy,

§ 39a odst. 5 ZDP

- a) které nejsou předmětem daně,
- b) které jsou osvobozené od daně nebo
- c) z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.

PŘÍKLAD

Spolek, který je veřejně prospěšným poplatníkem, má dosud pouze příjmy z členských příspěvků, na které se vztahuje osvobození od daně podle § 19 odst. 1 písm. a) bod 2 ZDP, a úrokové příjmy z účtu u banky, u kterých je podle § 36 odst. 5 ZDP vybírána daň srážkou podle zvláštní sazby daně ve výši 19%. Jelikož má spolek pouze příjmy osvobozené od daně a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, není povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob.

2.5 Obchodní majetek poplatníka daně z příjmů právnických osob

Obchodním majetkem poplatníka daně z příjmů právnických osob se rozumí veškerý majetek, který:

§ 20c ZDP

- a) mu patří, pokud jde o poplatníka právnickou osobu,
- b) k němu patří, pokud jde o poplatníka, který není právnickou osobou.

Pro účely daně z příjmů právnických osob se rozlišuje:

- majetek, jenž patří poplatníkovi, který je právnickou osobou (v tomto případě se veškerý majetek poplatníka považuje za jeho obchodní majetek), a
- majetek, jenž patří k poplatníkovi, který není právnickou osobou (poplatník bez právní osobnosti nemůže nabývat práv a povinností, tudíž nemůže mít svůj majetek; může ale něčí majetek spravovat).

PŘÍKLAD

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob, který není právnickou osobou, je např. svěřenský fond. Vznikem svěřenského fondu vzniká oddělené a nezávislé vlastnictví vyčleněného majetku, přičemž se nejedná o majetek svěřenského fondu, ale o majetek patřící ke svěřenskému fondu. Pro účely daně z příjmů právnických osob se tento majetek považuje za obchodní majetek svěřenského fondu.