

Ing. Vladimír Šretr - daňový poradce

Výklad k problematice nadměrných výpůjčních nákladů

Zákonem č. 80/2019 Sb. byly provedeny změny daňových a jiných navazujících zákonů. Uvedený zákon nabyl účinnosti 1.4.2019, avšak různá ustanovení změn daňových zákonů mají tímto zákonem stanovenou různý termín účinnosti.

Jednou ze zásadních novinek v oblasti daně z příjmu je zavedení **omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních nákladů**. Tento postup vyplývá z nového a do zákona o daních z příjmů doplněného ustanovení § 23e.

Podle tohoto ustanovení nebude možno některé výpůjční výdaje posoudit jako daňový náklad. Účelem této právní úpravy je **zamezit** umělému **snižování základu daně z příjmu právnických osob** pomocí dluhového financování.

Podle nového ustanovení § 23e ZDP se bude výsledek hospodaření právnických osob dle účetnictví, resp. rozdíl příjmů a výdajů u právnických osob vedoucích jednoduché účetnictví, zvyšovat o částku odpovídající kladnému rozdílu mezi nadměrnými finančními výdaji a **limitem uznatelnosti** nadměrných výpůjčních výdajů.

Jako **limit uznatelnosti** nadměrných výpůjčních výdajů je stanovena **vyšší částka** z dále uvedených částek:

- 30% daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy, nebo
- 80 000 000,- Kč.

Pokud právnické osoby nepřekročí ve zdaňovacím období výpůjčními výdaji částku 80 000 000,- Kč, budou všechny tyto výpůjční výdaje posouzeny jako daňový náklad.

V případě, že by hodnota nadměrných výpůjčních výdajů přesahovala absolutní částku 80 000 000,- Kč, byly by nutno propočítat limit uznatelnosti nadměrných finančních výdajů jako 30 % daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy.

Pro správnou aplikaci uvedené změny zákona o daních z příjmů jsou **nadměrné výpůjční výdaje definovány** jako výpůjční výdaje, které jsou daňovými výdaji, po odečtení zdanitelných výpůjčních příjmů.

Do výpůjčních výdajů se zahrnují veškeré finanční výdaje, kurzové rozdíly související se závazkem na úhradu finančních výdajů, jakož i úroky, které se staly součástí ocenění majetku a další obdobné výdaje.

V případě, že by limit uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů byl stanoven z daňového základu před úroky, zdaněním a odpisy, rozumí se pojmem „zisk před úroky, zdaněním a odpisy“ úhrn následujících hodnot:

- výsledek hospodaření (dle ř. 200 přiznání k DPPO)
- základy daně z příjmů vybírané srážkou dle § 36 ZDP
- samostatný základ daně dle § 20b ZDP (např. podíly za zisku plynoucí ze zahraničí)
- daňové odpisy majetku dle ZDP včetně účetních odpisů drobného majetku
- oceňovací rozdíl při koupi obchodního závodu
- nadměrné výpůjční výdaje dle § 23e ZDP.

V případě, že nadměrné výpůjční výdaje budou překračovat stanovení limit, musí být o uvedené částku překročení zvýšen základ DPPO.

Pokud však bude v některém zdaňovacím období zvýšen základ daně dle předchozího ustanovení, lze v následujících zdaňovacích obdobích snižovat základ daně a to až do výše kladného rozdílu mezi limitem uznatelnosti a nadměrnými výpůjčními výdaji za dané období.

Pokud by však došlo k zániku obchodní společnosti bez likvidace a aktiva a pasiva zaniklé obchodní společnosti by přecházely na právního nástupce, **nepřechází možnost snížení výsledku hospodaření z výše uvedeného důvodu na právního nástupce.**

Podle bodu 1. přechodných ustanovení změn zákona o daních z příjmů se problematika nadměrných výpůjčních výdajů uplatní poprvé ve zdaňovacím období započatém po účinnosti zákona 80/2019 Sb., tj. po 1.4.2019. Ve většině případů se tedy uvedené ustanovení uplatní poprvé za zdaňovací období roku 2020 (zdaňovací období kalendářní rok). Pouze v případech, kdy zdaňovacím obdobím je hospodářský rok, bude toto ustanovení uplatněno již v hospodářském roce započatém po 1.4.2019.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 8.4.2019