

POKYNY

k vyplnění Přílohy č. 3 II. oddílu přiznání k dani z příjmů právnických osob

Přílohu č. 3 II. oddílu přiznání k dani z příjmů právnických osob vyplňuje poplatník za předpokladu, že se na něj vztahuje možnost nebo povinnost postupovat podle ustanovení § 23e, § 23g, § 23h nebo § 38fa zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“).

K tabulce A. Rozčlenění částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji uvedených na řádku 63

- K ř. 1 Na řádku se uvede podle § 23e odst. 1 zákona částka kladného rozdílu mezi nadměrnými výpůjčními výdaji a limitem uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů, kterým je vyšší hodnota z částky odpovídající 30 % daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy (§ 23e odst. 5 zákona), nebo částky 80 000 000 Kč. Limit pro omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů se použije pro zdaňovací období i pro období, za které se podává daňové přiznání. Částka zvýšení musí být shodná s částkou uvedenou ve sl. 4 tabulky I. Přílohy č. 3 II. oddílu.
- K ř. 2 Na řádku se uvede částka zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji v důsledku přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí podle § 23g odst. 1 zákona, a to do států dle § 38zg odst. 1 zákona. Přemístění majetku bez změny vlastnictví se pro účely daní z příjmů považuje za úplatný převod takového majetku sobě samému za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Uvedené platí shodně i pro ř. 3. Částka zvýšení musí být shodná s kladnou částkou uvedenou na ř. 7 sl. 4 tabulky II. Přílohy č. 3 II. oddílu.
- K ř. 3 Na řádku se uvede částka zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji v důsledku přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí podle § 23g odst. 1 zákona mimo státy dle § 38zg odst. 1 zákona. Částka zvýšení musí být shodná s kladnou částkou uvedenou na ř. 7 sl. 4 tabulky III. Přílohy č. 3 II. oddílu.
- K ř. 4 Na řádku se uvede zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 23g odst. 5 zákona v důsledku přeřazení majetku bez změny vlastnictví z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, kdy toto přeřazení podléhá v tomto státě zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví.
- K ř. 5 Na řádku se uvede částka, o kterou je poplatník povinen zvýšit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23h zákona v důsledku rozdílné právní kvalifikace.
- K ř. 6 Na řádku se uvede částka zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 38fa odst. 1 nebo 2 a 8 zákona v důsledku zdanění zahrnovaných příjmů z činnosti ovládané zahraniční společnosti (§ 38fa odst. 4 zákona). Na činnost ovládané zahraniční společnosti a nakládání s jejím majetkem, ze kterých plynou zahrnované příjmy (§ 38fa odst. 6 zákona), se pro účely daní z příjmů při naplnění podmínek podle § 38fa odst. 1 písm. a) a b) zákona hledí, jako by byly uskutečňeny ovládající společností (§ 38fa odst. 3 zákona) na území České republiky. Na činnost ovládané zahraniční společnosti, která je k okamžiku skončení svého zdaňovacího období daňovým rezidentem státu uvedeného na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie nebo stálou provozovnou umístěnou v takovém státě, a nakládání s jejím majetkem, ze kterých plynou v daném zdaňovacím období příjmy, se podle § 38fa odst. 2 zákona pro účely daní z příjmů hledí, jako by byly uskutečňeny ovládající společností na území České republiky. Státy, které jsou na tomto seznamu uvedeny, uveřejní Ministerstvo financí ve Finančním zpravodaji. Částka musí být shodná s hodnotou vykázanou na řádku Celkem v tabulce IV. Přílohy č. 3 II. oddílu za všechny ovládané zahraniční společnosti.

Výsledná částka na ř. 7 tabulky musí být shodná s částkou na ř. 63 II. oddílu. Částky v tabulce A nemohou nabývat záporných hodnot.

K tabulce B. Rozčlenění částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji uvedených na řádku 163

- K ř. 1 Na tomto řádku se podle § 23e odst. 6 zákona uvede částka snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji, o kterou byl za předcházející zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, podle § 23e odst. 1 zákona výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji zvýšen, nejvýše však do částky kladného rozdílu mezi limitem uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů a nadměrnými výpůjčními výdaji. Částka snížení musí být shodná s částkou uvedenou ve sl. 3 tabulky I. Přílohy č. 3 II. oddílu a nemůže spolu s dříve využitým snížením převýšit částku uvedenou ve sl. 1 tabulky I. Přílohy č. 3 II. oddílu.
- K ř. 2 Na řádku se uvede částka snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji v důsledku přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí podle § 23g odst. 1 zákona, a to do států dle § 38zg odst. 1 zákona. Přemístění majetku bez změny vlastnictví se pro účely daní z příjmů považuje za úplatný převod takového majetku sobě samému za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Uvedené platí shodně i pro ř. 3. Částka se musí rovnat záporné hodnotě vykázané na ř. 7 sl. 4 tabulky II. Přílohy č. 3 II. oddílu, přičemž částka snížení se uvádí bez záporného znaménka. Příklad uvedení částky na tomto řádku:
ř. 7 sl. 4 tabulky II. Přílohy č. 3 II. oddílu- 30 000 Kč
ř. 2 tabulky B Přílohy č. 3 II. oddílu 30 000 Kč
- K ř. 3 Na řádku se uvede částka snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji v důsledku přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí podle § 23g odst. 1 zákona mimo státy dle § 38zg odst. 1 zákona. Částka se musí rovnat záporné hodnotě vykázané na ř. 7 sl. 4 tabulky III. Přílohy č. 3 II. oddílu, přičemž částka snížení se uvádí bez záporného znaménka.
- K ř. 4 Na řádku se uvede snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 23g odst. 5 zákona v důsledku přeřazení majetku bez změny vlastnictví z jiného členského státu Evropské unie do České republiky, kdy toto přeřazení podléhá v tomto státě zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví.
- K ř. 5 Částka snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji na tomto řádku podle § 38fa odst. 8 zákona nesmí být vyšší než částka, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji za dané zdaňovací období na ř. 6 tabulky A Přílohy č. 3 II. oddílu a současně se musí shodovat s hodnotou uvedenou na ř. 1 tabulky V. Přílohy č. 3 II. oddílu. Zvýšení a snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji se posuzuje vždy jednotlivě za každou ovládanou zahraniční společnost.

Výsledná částka na ř. 6 tabulky musí být shodná s částkou na ř. 163 II. oddílu. Částky v tabulce B nemohou nabývat záporných hodnot.

Z tabulek I. až V. se vyplňují pouze ty tabulky, pro něž má poplatník ve vazbě na tabulku A nebo B věcnou náplň.

K tabulce I. Přehled úpravy výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 23e zákona

Tabulku vyplňuje poplatník, který za dané zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání je povinen zvýšit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částku kladného rozdílu mezi nadměrnými výpůjčnými výdaji a limitem uznatelnosti nadměrných výpůjčných výdajů, nebo který snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částku kladného rozdílu mezi nadměrnými výpůjčnými výdaji a limitem uznatelnosti nadměrných výpůjčných výdajů, která zvýšila výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v předcházejících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za které je podáváno daňové přiznání. Zároveň tuto tabulku vyplňuje i poplatník, který je v následujících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání oprávněn snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji o částku kladného rozdílu mezi nadměrnými výpůjčnými výdaji a limitem uznatelnosti nadměrných výpůjčných výdajů, která zvýšila výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v předcházejících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která je podáváno daňové přiznání.

Ve sl. 1 se uvede součet všech částek, o které byl v předcházejících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, zvýšen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Ve sl. 2 se uvede součet všech částek, o které byl v předcházejících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, snížen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Částka spolu s částkou ve sl. 3 nemůže být vyšší než částka ve sl. 1.

Ve sl. 3 a 4 se podle uvedeného algoritmu uvedou částky zvýšení nebo snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji za dané zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Částka ve sl. 3 musí odpovídat částce uvedené na ř. 1 tabulky B Přílohy č. 3 II. oddílu a částka ve sl. 4 musí odpovídat částce uvedené na ř. 1 tabulky A Přílohy č. 3 II. oddílu. Nelze současně vyplnit sl. 3 a 4.

Ve sl. 5 se uvede souhrnná částka, o kterou lze snížit v následujících zdaňovacích obdobích nebo období, za která se podává daňové přiznání, výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e odst. 6 zákona. Tato částka odpovídá algoritmu výpočtu: sl. 1 – sl. 2 – sl. 3 + sl. 4. Uplatnění snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji není limitováno počtem zdaňovacích období nebo období, za která se podává daňové přiznání.

Pokud poplatník za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, nezvyšuje ani nesnižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e zákona a současně již zcela vyčerpal částku, o kterou bylo možno v následujících zdaňovacích obdobích výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snížit, není povinen vyplňovat sl. 1 a sl. 2 tabulky I. Přílohy č. 3 II. oddílu. Pokud poplatníkovi v některém z následujících zdaňovacích období nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, vznikne povinnost postupovat podle § 23e odst. 1 zákona, uvede ve sl. 1 a ve sl. 2 celkové částky včetně těch, které vykázal v předcházejících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání.

K tabulce II. Rozčlenění celkové částky úpravy výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji vyplývající z přemístění majetku bez změny vlastnictví do států dle § 38zg odst. 1 zákona

V tabulce uvede poplatník údaje o majetku přemístěném v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí dle § 23g odst. 1 zákona, a to **souhrnně za všechny státy, u kterých lze požádat o rozložení úhrady daně na splátky podle § 38zg odst. 1 zákona**, v členění na jednotlivé skupiny majetku.

Ve sl. 2 se uvede úhrn částek tržních cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek při přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí v souladu s ustanovením § 23g odst. 1 zákona. Na ř. 7 se uvede součet řádků 1 až 6.

Ve sl. 3 se uvede úhrn částek souvisejících daňových výdajů, který zákon umožňuje uplatnit jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů při prodeji majetku přemístěného v souladu s ustanovením § 23g odst. 1 zákona. Na ř. 7 se uvede součet řádků 1 až 6.

Ve sl. 4 tabulky se uvede rozdíl údajů ve sl. 2 a sl. 3. Hodnota uvedená na ř. 7 ve sl. 4 se musí rovnat rozdílu hodnot ve sl. 2 a sl. 3 uvedených na ř. 7, přičemž tato hodnota musí zároveň odpovídat součtu řádků 1 až 6 uvedených ve sl. 4. Kladná hodnota se uvede jako kladné číslo, záporná hodnota se uvede jako číslo se znaménkem minus (-).

Kladná hodnota na ř. 7 ze sl. 4 se přenese na ř. 2 tabulky A Přílohy č. 3 II. oddílu. Záporná hodnota na ř. 7 ze sl. 4 se přenese na ř. 2 tabulky B Přílohy č. 3 II. oddílu, a to **bez** znaménka minus (-).

K tabulce III. Rozčlenění celkové částky úpravy výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji vyplývající z přemístění majetku bez změny vlastnictví mimo státy dle § 38zg odst. 1 zákona

V tabulce uvede poplatník údaje o majetku přemístěném v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí dle § 23g odst. 1 zákona, a to **souhrnně za všechny státy, u kterých nelze požádat o rozložení úhrady daně na splátky podle § 38zg odst. 1 zákona**, v členění na jednotlivé skupiny majetku.

Ve sl. 2 se uvede úhrn částek tržních cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek při přemístění majetku bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí v souladu s ustanovením § 23g odst. 1 zákona. Na ř. 7 se uvede součet řádků 1 až 6.

Ve sl. 3 se uvede úhrn částek souvisejících daňových výdajů, který zákon umožňuje uplatnit jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů při prodeji majetku přemístěného v souladu s ustanovením § 23g odst. 1 zákona. Na ř. 7 se uvede součet řádků 1 až 6.

Ve sl. 4 tabulky se uvede rozdíl údajů ve sl. 2 a sl. 3. Hodnota uvedená na ř. 7 ve sl. 4 se musí rovnat rozdílu hodnot ve sl. 2 a sl. 3 uvedených na ř. 7, přičemž tato hodnota musí zároveň odpovídat součtu řádků 1 až 6 uvedených ve sl. 4. Kladná hodnota se uvede jako kladné číslo, záporná hodnota se uvede jako číslo se znaménkem minus (-).

Kladná hodnota na ř. 7 ze sl. 4 se přenese na ř. 3 tabulky A Přílohy č. 3 II. oddílu. Záporná hodnota na ř. 7 ze sl. 4 se přenese na ř. 3 tabulky B Přílohy č. 3 II. oddílu, a to **bez** znaménka minus (-).

K tabulce IV. Rozčlenění celkové částky zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 38fa odst. 1 nebo 2 a 8 zákona

Poplatník uvede údaje o zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji v souladu s ustanovením § 38fa odst. 1 nebo 2 a odst. 8 zákona, a to jednotlivě za každou ovládanou zahraniční společnost.

Název ovládané zahraniční společnosti – uvede se obchodní firma právnické osoby zapsaná do veřejných rejstříků, včetně dodatku označujícího její právní formu, popřípadě též dovětku „v likvidaci“. U právnických osob, které se nezapisují do veřejných rejstříků, se uvede název, pod kterým byly založeny nebo zřízeny, a u ostatních subjektů název, pod nímž vystupují vůči třetím osobám. Pokud rozsah řádku nestačí k zapsání celého názvu obchodní firmy nebo názvu poplatníka, uvede se pouze jejich zkrácený tvar s tím, že na zvláštní příloze se pak vyznačí celý název obchodní firmy, případně název poplatníka.

Identifikační číslo – uvede se identifikační číslo (identifikátor pro daňové účely) ovládané zahraniční společnosti, pokud jí bylo přiděleno.

Stát (kód) – kód státu se vyplňuje podle Sdělení Českého statistického úřadu ze dne 18. prosince 2003 č. 489/2003 Sb., o vydání číselníku zemí (CZEM) v aktuálním znění, (viz též Seznam kódů států na webové adrese <http://www.financnisprava.cz>, použije se pouze dvoumístný kód vymezený velkými písmeny abecedy).

Částkou se rozumí celkové zvýšení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji za každou jednotlivou ovládanou zahraniční společnost v příslušném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v souladu s ustanovením § 38fa odst. 1 nebo 2 a 8 zákona, a to s výjimkou zahrnovaného příjmu podle § 38fa odst. 6 písm. c) zákona, který podléhá u ovládající společnosti zdanění v samostatném základu daně podle § 20b zákona, pokud není od daně z příjmů osvobozen.

Hodnota „Celkem“ se musí rovnat hodnotě na ř. 6 tabulky A Přílohy č. 3 II. oddílu. Hodnoty uvedené ve sloupci „Částka“ nemohou nabývat záporných hodnot.

Pokud nedostačuje počet předtištěných řádků k zapsání všech ovládaných zahraničních společností, uvedou se na zvláštní příloze s tím, že údaje ze sloupce „Částka“ budou započítány do hodnoty „Celkem“.

K tabulce V. Snížení výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji podle § 38fa odst. 8 zákona

Při vyplňování řádků této tabulky se vychází z údajů Samostatné přílohy k tabulce V. Přílohy č. 3 II. oddílu (tiskopis 25 5404/H MFin 5404/H - vzor č. 4), která se vyplňuje zvlášť za každou ovládanou zahraniční společnost.

- K ř. 1 Na tomto řádku se uvede úhrn částek, o které byl snížen výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, uvedených ve sloupci 4 na řádku 8 jednotlivých samostatných příloh.
- K ř. 2 Uvede se úhrn částek, o které lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji v následujících zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání, uvedených ve sloupci 5 na řádku 8 jednotlivých samostatných příloh.