

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN BEZ ROZPORU ke dni 13.9.2017**Daň z příjmů****506/13.09.17 Výplata podílu na zisku dle zákona o obchodních korporacích**

Předkládají: Ing. Jakub Sehnal, daňový poradce, č. osv. 4234
Ing. Libor Frýzek, daňový poradce, č. osv. 2119

1. Předmět příspěvku:

S účinností zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů („ZOK“), byla podstatným způsobem změněna právní úprava rozdělování zisku v akciové společnosti i ve společnosti s ručením omezeným.

Právní úprava výplaty podílu na zisku se stala flexibilnější a v principu dává možnost stanovit zisk libovolným „vzorcem“. V praxi nastává například situace, že si společníci ve společenské smlouvě nebo rozhodnutím valné hromady, případně akcionáři ve stanovách, stanoví způsob určení podílu na zisku, který neodráží poměr účasti na základním kapitálu.

Tento příspěvek má za cíl vyjasnit, že se pro takto vyplácený podíl na zisku aplikuje běžný daňový režim, a tedy bude podléhat zvláštní sazbě daně z příjmů dle § 36 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („ZDP“). Příspěvek řeší výhradně situaci českých daňových rezidentů.

2. Legislativa:**2.1. Podíl na zisku**

ZOK obsahuje obecnou úpravu podílu na zisku v § 34. Specificky pak pro společnost s ručením omezeným a akciovou společnost, upravuje podíl na zisku v § 161, respektive v § 348 ZOK.

§ 161 ZOK: (1) *Společníci se podílejí na zisku určeném valnou hromadou k rozdělení mezi společníky v poměru svých podílů, ledaže společenská smlouva určí jinak. Neurčí-li společenská smlouva nebo valná hromada jinak, vyplácí se podíl na zisku v penězích.*

§ 348 ZOK: (1) *Akcionář má právo na podíl na zisku, který valná hromada schválila k rozdělení mezi akcionáře. Neurčí-li stanovy ve vztahu k určitému druhu akcií jinak, určuje se tento podíl poměrem akcionářova podílu k základnímu kapitálu.*

Z výše uvedeného plyne, že společenská smlouva společnosti s ručením omezeným a stanovy akciové společnosti mohou upravovat způsob určení výše podílu na zisku v jiném poměru, než by odpovídal podílu na základním kapitálu akcionáře a.s. / společníka s.r.o. (dále jen souhrnně „společník“). Názory odborné veřejnosti

podporují možnost provedení takové úpravy u společnosti s ručením omezeným také prostřednictvím rozhodnutí valné hromady¹⁹.

2.2. Zdanění příjmu z podílu na zisku z účasti na obchodní společnosti

Příjmy plynoucí poplatníkovi z podílu na zisku obchodní společnosti daňově rezidentní v České republice podléhají zdanění zvláštní sazbou daně dle § 36 odst. 2 ZDP ve výši 15% vybírané srážkou dle § 38d ZDP.

Stávající znění ZDP neobsahuje zvláštní definici pojmu „podíl na zisku“ a vychází tak plně z předpisů obchodněprávních.

2.3. Osvobození příjmu z podílu na zisku dle § 19 odst. 1 písm. ze) ZDP

Příjmy z podílu na zisku mateřské společnosti vyplácené dceřinou společností, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3 ZDP, jsou při splnění podmínek ZDP osvobozené od daně. Základní podmínkou je, aby mateřská společnost měla na základním kapitálu dceřiné společnosti po dobu 12 měsíců nepřetržitě alespoň 10% podíl a měla vyžadovanou právní formu (v ČR s.r.o. či a.s.).

3. Popis modelových situací

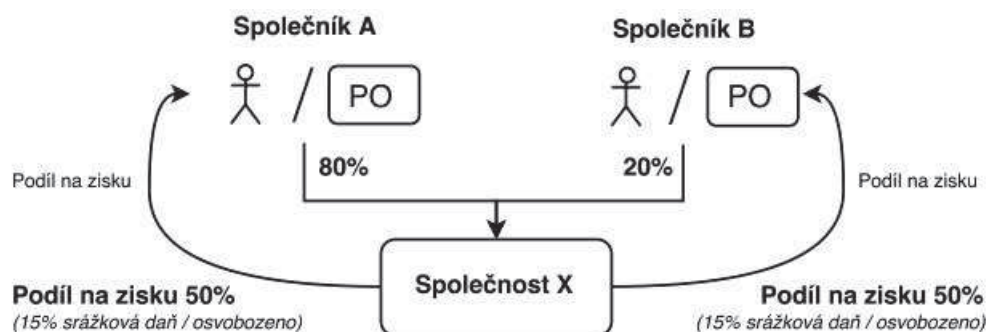
- Společnost X má 2 společníky,
- Společník A vlastní 80% podíl na základním kapitálu společnosti X,
- Společník B vlastní 20% podíl na základním kapitálu společnosti X,
- Společnost X a společníci A a B jsou českými daňovými rezidenty,
- Případné zdanění podílu na zisku u společníků A a B je u obou stejné (jsou oba fyzickými nebo oba právnickými osobami; 15% srážková daň z podílu na zisku; případně u právnických osob při splnění podmínek osvobození dle § 19-1-ze ZDP) a poměr rozdělení zisků není motivován dosažením jiné úspory na daních z příjmů nebo získáním jiné daňové výhody.

3.1. Případ 1

Stanovy nebo společenská smlouva společnosti od jejího založení stanoví, že společníkovi A a B náleží každému 50% podíl na zisku společnosti X určenému k rozdělení.

¹⁹ Viz např. JUDr. Petr Čech, Ph.D., LL.M. Aktuální otázky rozdělení zisku ve společnosti s ručením omezeným a v akciové společnosti po rekodifikaci. *Metodické aktuality* [online]. 2016, č. 8. Dostupné z: <http://www.svaz-ucetnich.eu/>

Obrázek pro znázornění Případu 1:

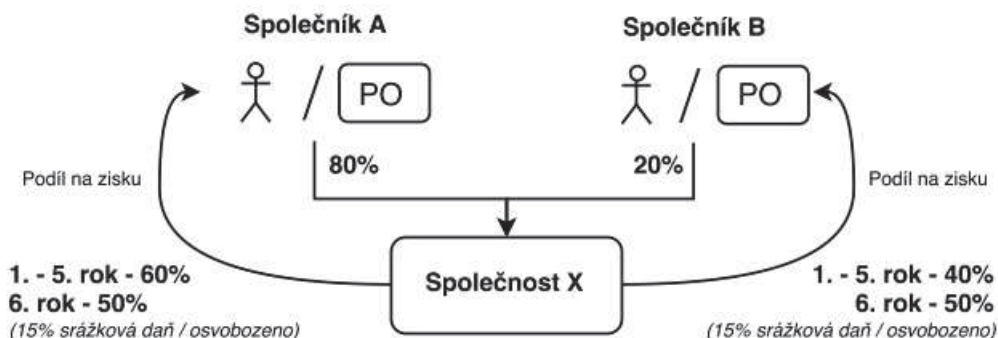


V Případě 1 je zřejmé, že bude u obou společníků aplikována srážková daň ve výši 15 %, případně u společníků – právnických osob, při splnění dalších podmínek dle § 19 ZDP, osvobození od daně.

3.2. Případ 2

Jednorázovou změnou stanov či společenské smlouvy (či rozhodnutím valné hromady s.r.o.) se stanoví, že společníkovi A a B náleží do budoucna každému podíl na zisku společnosti X určenému k rozdělení v jiném poměru, než tomu bylo v předcházejících letech (např. se poměr rozdělení zisku mezi společníky po pěti letech od založení společnosti změnil z 60:40 na 50:50). Pro změnu existují řádné ekonomické důvody.

Obrázek pro znázornění Případu 2:

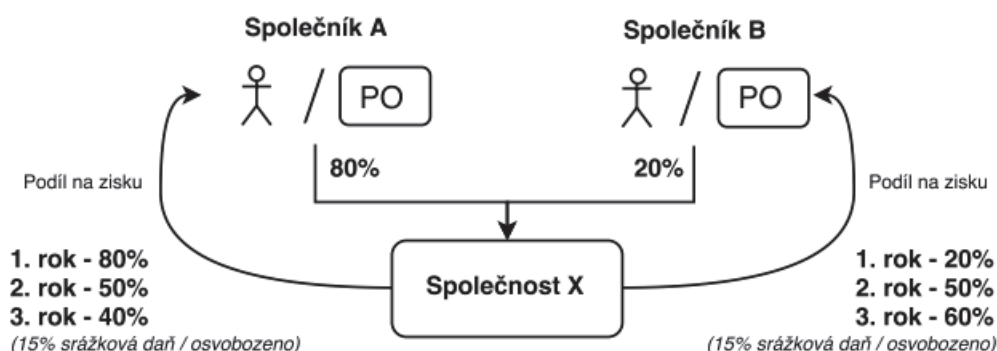


Domníváme se, že také v tomto případě se u obou společníků na vyplácené podíly na zisku uplatní srážková daň ve výši 15 %, případně u společníků – právnických osob, při splnění dalších podmínek dle § 19 ZDP osvobození od daně. K jinému zdanitelnému příjmu nedochází. Tento závěr podporuje mimo jiné také logika potvrzená Ministerstvem financí v rámci příspěvku projednávaném Koordinačním výborem č. 186/29.08.07 – Daňový režim emisního ážia při vystoupení společníka.

3.3. Případ 3

Každoročním rozhodnutím valné hromady s.r.o. (případně opakovanou změnou stanov či společenské smlouvy) se stanoví, že společníkovi A a B náleží každému určitý podíl na zisku společnosti X určenému k rozdělení (např. rozhodnutím valné hromady se stanoví rozdělení zisku mezi společníky v roce 1 poměrem 80:20, v roce 2 poměrem 50:50 a v roce 3 poměrem 40:60). Pro změnu existují řádné ekonomické důvody.

Obrázek pro znázornění Případu 3:

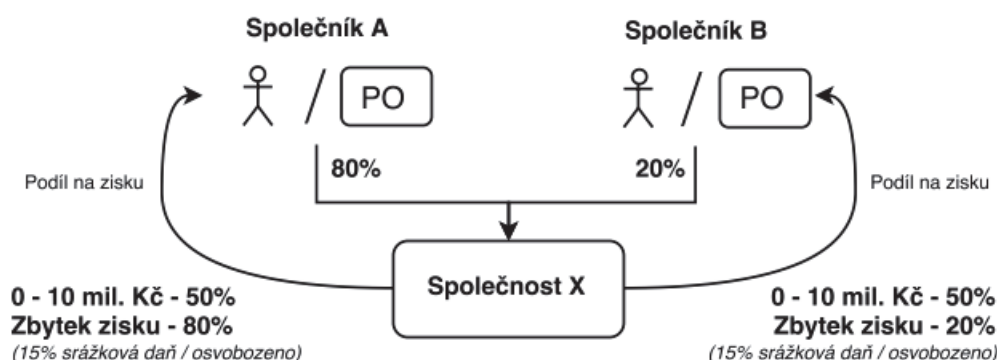


Domníváme se, že také v tomto případě se u obou společníků na vyplácené podíly na zisku uplatní srážková daň ve výši 15 %, případně u společníků – právnických osob, při splnění dalších podmínek dle § 19 ZDP osvobození od daně. K jinému zdanitelnému příjmu nedochází.

3.4. Případ 4

Stanovy, společenská smlouva nebo rozhodnutí valné hromady s.r.o. stanoví, že společníkovi A a B náleží z určité části zisku určenému k rozdělení podíl na zisku v jiném poměru, než ze zbývající části (např. zisk do výše 20 mil. Kč zisku se rozdělí mezi společníky v poměru 50:50, zisk nad tuto částku pak dle účasti na společnosti).

Obrázek pro znázornění Případu 4:



Domníváme se, že také v tomto případě se u obou společníků na vyplácené podíly na zisku uplatní srážková daň ve výši 15 %, případně u společníků – právnických osob, při splnění dalších podmínek dle § 19 ZDP osvobození od daně. K jinému zdanitelnému příjmu nedochází.

3.5. Shrnutí

Vzhledem k tomu, že pojem „podíl na zisku“, tak jak je užívaný v ZDP, zahrnuje celý podíl vypláceného zisku společníkovi, ať už je stanoven u jednotlivých společníků na základě poměru účasti na základním kapitálu anebo jiných dohodnutých kritérií, podléhá standardnímu daňovému režimu uplatňujícímu se pro „podíl na zisku“.

Proto i ve všech čtyřech výše zmíněných případech bude podíl na zisku společníka A i společníka B podléhat standardně 15% srážkové dani, případně při splnění zákonných podmínek mohou oba společníci požívat pro podíl na zisku osvobození dle § 19-1-ze ZDP.

Kromě případné srážkové daně ve výši 15% uplatněné při nesplnění zákonných podmínek pro osvobození dle § 19-1-ze ZDP nemají transakce uvedené ve všech čtyřech případech jiné daňové konsekvence.

Závěr

Za výše uvedených okolností a podmínek lze uzavřít, že vyplácený podíl na zisku, který je odlišný od podílu na kapitálu obchodní společnosti, podléhá standardnímu daňovému režimu (15% srážková daň, případně osvobození dle § 19-1-ze ZDP).

4. Návrh na opatření

Po projednání na Koordinačním výboru navrhujeme přijatý závěr potvrdit a náležitým způsobem publikovat.

Stanovisko GFR:

Souhlas s navrženým závěrem předkladatele za předpokladu, že příslušná legislativa upravující tuto oblast umožňuje výplatu podílu na zisku, který je odlišný od podílu na kapitálu obchodní společnosti, a budou dodrženy všechny zákonné podmínky pro jeho výplatu.