



# Tax & Legal

**Daně**

**Právo**

**Ze světa**

**Z judikatury**

**Krátce**

**Duben 2017**

# Editorial

Pondělí bylo oficiálním termínem pro podání daňových přiznání řady poplatníků. V dohledné budoucnosti však budou moci vyřešit všechny daně z pohodlí domova. Přiznání za ně vyplní automaticky státní správa a poplatníci je budou jen kontrolovat. I když to tak může vypadat, necituji z bestselleru žánru science fiction. Uvedené vyplývá z nedávného rozhovoru Andreje Babiše pro Rádio Impuls.

Velkým plánům navzdory se blíží volby a s nimi omezená akceschopnost odsouhlasit již připravené a projednané zákony. Skromně si přejme, že se podaří úspěšně dotáhnout alespoň některé z rozpracovaných projektů. Co všechno zákonodárci stihnou do voleb v oblasti daní uzákonit, ukáže nejbližších několik týdnů. Za velký úspěch se dá považovat výsledek hlasování poslanecké sněmovny, která projednávala vrácenou novelu zákona o daních z příjmů (více o ní v textu kolegů).

Návazně na podaná přiznání a hlášení pak nezbývá než doufat, že si kontrolori vezmou k srdci slova ministra financí z interview zmiňovaného v úvodu: „*Já se snažím, aby byli ti lidé lidšší, aby používali selský rozum...*“ Troufám si tvrdit, že to je nejen pro státní správu nadčasový směr, jehož aplikace v praxi by předešla řadě často zbytečných a někdy i nelogických diskusí.

Přeji vám veselé Velikonoce a kontrolory ctící motto výše.



**Daniel Szmaragowski**

Partner

KPMG Czech Republic

## 2 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# Sněmovna schválila daňový balíček. GFŘ připravuje návrhy informací k novele DPH

Sněmovna schválila daňový balíček vrácený Senátem v původním sněmovním znění. Návrhy Senátu týkající se zejména DPH u nemovitých věcí tak Sněmovna odmítla. V původním znění byla účinnost stanovena na 1. dubna, do tohoto data se ale nestihl zákon schválit a vydat. Účinnost se tak bude řídit obecným pravidlem vyplývajícím ze zákona o Sbírce zákonů a nastane patnáctým dnem po vyhlášení ve Sbírce. Je možné, že vláda „počká“ se zveřejněním ve Sbírce zákonů, aby účinnost nastala 1. července. To by dávalo smysl zejména pro aplikaci změn v oblasti DPH. Generální finanční ředitelství již připravuje informace k novelizovaným oblastem, které připomínkuje také Komora daňových poradců.



**Veronika Výborná**  
vvyborna@kpmg.cz  
222 123 850



**Kateřina Klepalová**  
kklepalova@kpmg.cz  
222 124 324

## Informace GFŘ k nedoloženým mankům a škodám

V současné době není režim DPH u mank zákonem přesně upraven. Schválená novela zákona o DPH postup částečně vyjasňuje a zakotvuje povinnost plátce daně *vyrovnat, resp. upravit původně uplatněný nárok na odpočet daně*, a to v případech, kdy plátce není schopen řádně doložit zničení, ztrátu či odcizení daného majetku.

Vyrovnání se bude provádět ve zdaňovacím období, kdy se o manku plátce měl a mohl dozvědět, nejpozději pak ke dni inventarizace majetku. Vyrovnání /úpravy odpočtu se nebudou promítat do kontrolního hlášení.

Informace GFŘ upřesňuje i postup v situacích, kdy plátce není schopen výši původně uplatněného odpočtu přesně určit. V takových případech se navrhuje využít metodu ocenění, která vyplývá z účetnictví či daňové evidence plátce, tj. metodu FIFO nebo vážený aritmetický průměr. Stejně metody by dle návrhu informace měl plátce použít v případě, že v účetnictví uplatňuje jinou metodu oceňování, než povoluje zákon o účetnictví (např. LIFO či FEFO).

U dokládání mank a škod pak návrh informace uvádí příklady dokumentů nezbytných pro řádné doložení.

V souvislosti s vyjasněním úpravy DPH u mank doporučujeme této problematice věnovat pozornost již v průběhu letošního roku. Plátce by měl mít již v okamžiku inventarizace připraven postup pro případnou úpravu odpočtu a její minimalizaci v rámci zákonných ustanovení.

## Informace GFŘ k institutu nespolehlivé osoby

Novela také přináší nový institut nespolehlivé osoby vedle stávajícího institutu nespolehlivého plátce. Hlavním smyslem nového institutu je zajistit kontinuitu institutu nespolehlivosti i poté, co nespolehlivý plátce zruší registraci k DPH. Na nespolehlivou osobu ovšem nedopadá povinnost ručení příjemce plnění.

Nespolehlivou osobou se subjekt může stát:

- (i) ze zákona tehdy, kdy nespolehlivý plátce zruší registraci k DPH. Pokud se opět registruje k DPH, stává se opět

## 3 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

nespolehlivým plátcem.

(ii) Na základě rozhodnutí správce daně, a to v taxativně vymezených případech závažného porušení povinností ve vztahu ke správě DPH (např. vystavení fiktivního dokladu, pravomocné odsouzení, kumulativní nedoplatek na DPH v minimální výši 50 000 Kč atd.).

Institut nespolehlivosti bude moci být nově udělen i skupině DPH, a to např. v okamžiku přistoupení nespolehlivé osoby/plátce do skupiny. Členové skupiny, která je označena za nespolehlivého plátce, zůstávají nespolehlivými plátcí i po zániku jejich členství ve skupině.

Proti rozhodnutí správce daně o nespolehlivosti je možné podat odvolání. Nespolehlivost vznikající ze zákona může být zrušena pouze na žádost, a to nejdříve po uplynutí jednoho roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o nespolehlivosti.

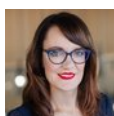
## 4 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

# Pokuty za kontrolní hlášení: nové možnosti promíjení

Generální finanční ředitelství (GFŘ) rozšiřuje možnosti promíjení pokut za nepodání či pozdní podání kontrolního hlášení ve výši deset, třicet či padesát tisíc korun. Za rok 2016 půjde například prominout až dvě pokuty bez ohledu na důvod prodlení, za rok 2017 potom jednu pokutu.



**Aleš Krempa**  
kpmg@kpmg.cz



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz  
724 981 205

Začátkem března GFŘ zveřejnilo dodatek k pokynu D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení. Ten rozšiřuje ospravedlnitelné důvody pro nepodání kontrolního hlášení na výzvu správce daně. Finanční správa tak vychází vstříc plátcům DPH, kteří často za prodlení v řádu několika málo dnů dostávali automaticky vysoké pokuty, jejichž výše vyplývala přímo ze zákona.

Nové možnosti promíjení se vztahují především na pokuty za nepodání či pozdní podání kontrolního hlášení v souvislosti s výzvou správce daně. Pokud se plátce v roce 2016 dopustil jen dvou prohřešků, půjde požádat o prominutí obou pokut bez ohledu na příčinu pochybení. Za rok 2017 půjde takto prominout nanejvýš jednu pokutu.

V návaznosti na nález Ústavního soudu, který označil za neústavní e-mailové výzvy účinné okamžikem odeslání, budou dále promíjeny související pokuty. Shovívavější bude správce daně za určitých podmínek rovněž k prodlením kratším než pět pracovních dnů. Řada důvodů promíjení pokut je omezena na roky 2016 a 2017, samo GFŘ do budoucna očekává další aktualizace dle aktuálního vývoje.

Dodatek GFŘ nemění dosavadní proces posuzování žádosti o prominutí. Ten bude i nadále několikafázový. V prvním kroku správce daně prozkoumá, zda žadatel v posledních třech letech závažně neporušil účetní a daňové předpisy. V další fázi posoudí, zda existují ospravedlnitelné důvody. Na závěr správce daně zváží, nakolik plátce v minulosti porušoval své daňové povinnosti. Z prohřešků, které snižují prominutelnou část pokuty na polovinu, nově zmizí automaticky udělované pokuty za nepodání kontrolního hlášení.

Připomínáme, že žádost o prominutí pokuty podléhá správnímu poplatku ve výši 1 000 Kč a je potřeba ji podat do tří měsíců od právní moci platebního výměru. Při splnění podmínek pro prominutí až dvou pokut za rok 2016, resp. jedné pokuty za rok 2017, bez ohledu na důvody prohřešku nebude třeba žádosti detailně odůvodňovat. I tak je nutno formální žádost o prominutí podat a zaplatit příslušný poplatek. Promíjení totiž nebude, na rozdíl od zániku jedné tisícikorunové pokuty za opožděné podání hlášení, automatické.

## 5 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

# Ve kterém okamžiku je z hlediska DPH vývoz zboží uskutečněn?

Loňská novela zákona o DPH přinesla změnu ve vymezení daňového dokladu při vývozu zboží. Související nedávno uzavřený příspěvek na koordinační výbor Generálního finančního ředitelství předložený Komorou daňových poradců vyjasňuje okamžik uskutečnění plnění při vývozu zboží a v souvislosti s tím také okamžik vykázání vývozu v přiznání k DPH.



**Veronika Výborná**  
vvyborna@kpmg.cz  
222 123 850



**Klára Sauerová**  
ksauerova@kpmg.cz  
222 123 613



**Barbora Havlíková**  
bhavlikova@kpmg.cz

Novelou zákona o DPH s účinností od 29. července 2016 se daňovým dokladem při vývozu stal standardní daňový doklad, který tak nahradil dosavadní vývozní doprovodný doklad. Povinnou náležitostí daňového dokladu je uvedení dne uskutečnění zdanitelného plnění. Tím je při vývozu den, kdy došlo k výstupu zboží z území Evropské unie potvrzený celním úřadem. V praxi ovšem nastávají situace, kdy okamžik výstupu zboží z území EU není při vystavení daňového dokladu znám. Nejenom, že jej proto nelze uvést na daňový doklad, ale není navíc jasné, do kterého přiznání k DPH takový vývoz zboží zahrnout.

KDP ČR se společně s GŘF tímto tématem nedávno zabývala v rámci koordinačního výboru. Předkladatelé v příspěvku upozorňují, že Směrnice EU upravující DPH na rozdíl od českého zákona výslovně nedefinuje okamžik, k němuž se vývoz považuje za uskutečněný, ale uplatňuje obecná pravidla jako u dodání jakéhokoliv jiného zboží. Směrnice tedy považuje vývoz za uskutečněný v okamžiku, kdy bylo zboží dodáno kupujícímu.

Předkladatelé navrhli přijmout závěr, že při vývozu zboží lze na daňový doklad jako den uskutečnění plnění uvést datum, kdy došlo k dodání zboží, nebo datum, kdy zboží fyzicky opustilo území Evropské unie, případně tento údaj vůbec neuvádět, pokud okamžik uskutečnění plnění nelze při vystavení daňového dokladu určit. Tento postup by neměl mít vliv na uplatnění osvobození od DPH, jak vyplývá i z judikatury Evropského soudního dvora.

Generální finanční ředitelství připouští, že na daňový doklad lze volitelně uvést den uskutečnění plnění podle zákona o DPH (den výstupu zboží z Evropské unie) nebo podle Směrnice (den dodání zboží kupujícímu), nicméně není možné tento údaj zcela vynechat.

Předkladatelé dále navrhli, aby bylo možné vývoz vykázat v přiznání k DPH za období, ve kterém bylo zboží dodáno kupujícímu a takové vykázání nebylo možné nijak sankcionovat. GŘF s tímto závěrem souhlasilo, nicméně nevylučuje zvýšenou kontrolní aktivitu správce daně kvůli nesouladu mezi údaji deklarovanými v přiznání k DPH a v podpůrné evidenci.

## 6 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

# Co přinese „Country by Country Reporting“ v praxi

Návrh novely zákona o mezinárodní spolupráci ukládá nadnárodním skupinám s ročním konsolidovaným obratem nad 750 miliónů eur povinnost podávat zprávu podle zemí. Aktuálně je na programu poslanecké schůze. Současně byla představena podoba formuláře, do kterého budou české mateřské společnosti vyplňovat informace o svých dceřiných společnostech. Zdá se, že Česká republika nestihne novelu přijmout v termínu povinné implementace, tedy do 4. června 2017. Proto rozpočtový výbor navrhuje změnu účinnosti na „den vyhlášení ve Sbírce zákonů“.



**Daniel Szmaragowski**  
dszmaragowski@kpmg.cz  
222 123 841



**Veronika Červenková**  
kpmg@kpmg.cz



**Soňa Saidlová**  
ssaidlova@kpmg.cz  
222 123 310

Řadu českých firem čekají v brzké době dvě povinnosti. Tou první je podat tzv. Ohlášení Specializovanému finančnímu úřadu (SFÚ), ve kterém uvede, kdo za ni bude podávat zprávu podle zemí, v jaké zemi a v jakém rozsahu. Kvůli předpokládané poměrně pozdní účinnosti tohoto zákona se počítá s tím, že za všechna vykazovaná období končící do 30. září 2017 se bude Ohlášení podávat do 30. září 2017 (resp. 31. října 2017 – bude-li schválen pozměňovací návrh rozpočtového výboru). Následně již bude platit, že poslední den vykazovaného období je nejzazším termínem pro podání Ohlášení. Nové Ohlášení bude nutné podat jen v případě změn v ohlášených údajích, a to vždy do 15 dnů od data, kdy změna nastane.

České společnosti kvalifikujících se nadnárodních skupin pak budou muset současně poskytnout relevantní data nejvyšší mateřské společnosti, která bude následně podávat svému místně a věcně příslušnému správci daně zprávu podle zemí (tzv. Country by Country Reporting) ve formátu a struktuře předepsané daňovou správou dle sídla mateřské společnosti. Pro české mateřské společnosti platí, že budou vyplněný formulář předávat SFÚ. Jako zdroj vykazovaných dat mohou sloužit jak lokální finanční výkazy, tak konsolidované výkazy. Dle odhadů české finanční správy se tato povinnost bude týkat 10, maximálně 15 českých mateřských společností.

Ve zprávě podle zemí se budou vykazovat např. tyto informace:

- Výnosy generované z transakcí se sdruženými podniky a jiné výnosy. Definice sdruženého podniku pro tyto účely však neodpovídá definici spojeného podniku dle zákona o dani z příjmů.
- Výsledek hospodaření před zdaněním včetně veškerých mimořádných nákladů i výnosů.
- Zaplacená daň z příjmů včetně zaplacených záloh, částky doplatků či doměrek daně z příjmů na bázi cash-flow.
- Splatná daň z příjmů, resp. stávající náklady bez zahrnutí odložené daňové povinnosti nebo rezervy na daň.
- Kumulovaný výsledek hospodaření.
- Počet zaměstnanců ke konci vykazovaného období, nebo průměrný přepočtený stav za období. Na uvážení

## 7 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

pak zůstává, zda do tohoto počtu zahrne i nezávislé dodavatele, kteří se podílejí na běžných provozních činnostech společnosti.

- Čistou účetní hodnotu hmotných aktiv, kdy se nebudou zahrnovat peněžní prostředky ani peněžní ekvivalenty, nehmotná aktiva ani finanční aktiva. Za pobočku se budou aktiva vykazovat zvlášť.

S ohledem na to, že náplň některých vykazovaných kategorií není v současnosti jednoznačná, společnost KPMG vyjádřila své připomínky k pokynům, které mají být součástí formuláře pro vyplnění zprávy podle zemí.

## 8 | Daňové a právní aktuality – duben 2017



# MF vydalo podklady k směrnici ATAD

Ministerstvo financí zveřejnilo diskusní materiál k implementaci směrnice EU proti vyhýbání se daňovým povinnostem (tzv. směrnice ATAD) do českého právního řádu. Zaměřuje se zejména na nová pravidla omezení odčitatelnosti úroků, zdanění při odchodu ze země, zdanění ovládaných zahraničních společností (CFC pravidla) a pravidla pro danění hybridních nesouladů. Shrnujeme to nejdůležitější.



**Luděk Vacík**  
kpmg@kpmg.cz  
222 123 523



**Jan Kiss**  
jankiss@kpmg.cz  
222 124 242



**Jakub Schaffer**  
kpmg@kpmg.cz

Směrnice ATAD proti vyhýbání se daňovým povinnostem je založena na principu minimální úrovně ochrany. Každý stát může zavést příslušná pravidla i v přísnějším režimu. V diskusním materiálu shrnuje ministerstvo financí svůj přístup.

Úrokové náklady (od spojených osob i třetích stran) převyšující úrokové výnosy budou daňově uznatelné pouze do výše limitu 30 % daňového EBITDA. Pravidlo 30 % EBITDA dle směrnice není nutné aplikovat na úrokové náklady (převyšující úrokové výnosy) až do výše 3 mil. eur. Ministerstvo však navrhuje snížit tento limit na 1 mil. eur a taktéž navrhuje, aby nadměrné úrokové náklady neuznané v jednom zdaňovacím období mohly být převedeny do období následujících. Retrospektivní převod úrokových nákladů ani převod nevyužité kapacity EBITDA se neplánuje.

Pravidlo omezení odčitatelnosti úroků ve výši 30 % EBITDA by se mělo aplikovat na každou entitu zvlášť, nikoliv na konsolidovanou skupinu jako celek. Ministerstvo neplánuje zavést výjimku z pravidla pro úvěry uzavřené před 17. červnem 2016, jak to navrhuje znění směrnice. Výše zmíněná pravidla se nebudou týkat subjektů stojících mimo skupinu a finančních institucí. Pro finanční instituce se navrhuje zachovat dosavadní pravidlo nízké kapitalizace.

Ostatní pravidla, tedy pravidla CFC, zdanění při odchodu a hybridní nesoulady, se budou implementovat v rozsahu navrhovaném směrnicí bez výjimek. Pravidlo omezení odčitatelnosti úroků a pravidla CFC budou účinná od 1. ledna 2019, pravidla pro zdanění při odchodu a hybridní struktury pak od 1. ledna 2020. Připomínky a podněty k vydanému materiálu a navržené formě implementace lze zasílat ministerstvu financí do konce dubna.

# Aktualizace souhlasu se zpracováním osobních údajů podle GDPR nutností?

Nové nařízení Evropské unie o ochraně osobních údajů, známé rovněž pod zkratkou GDPR, již klepe na dveře. Ačkoliv se nová evropská pravidla začnou uplatňovat až od května 2018, s ohledem na náročnost jejich implementace přistupuje celá řada společností k přípravám již nyní. Pomoci jim při tom mohou pokyny vytvořené tzv. pracovní skupinou podle článku 29 nebo návody vydávané jednotlivými národními regulátory. Aktuálně například zveřejnil svá doporučení týkající se požadavků na souhlas se zpracováním osobních údajů britský dozorový úřad.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz  
222 123 746



**Filip Horák**  
kpmg@kpmg.cz



**Ladislav Karas**  
lkaras@kpmg.cz  
732 529 392

Nařízení GDPR (General Data Protection Regulation) obsahuje, jako téměř každá nová regulace, mnoho nejasných bodů, jejichž výklad bude nutné teprve vytvořit. První zásadnější interpretační vodítka nabídla v prosinci loňského roku pracovní skupina podle článku 29 směrnice 95/46/ES (tzv. WP29), která je nezávislým evropským poradním orgánem složeným ze zástupců národních regulátorů.

WP29 připravila a zveřejnila například pokyny, jak přistupovat k novému právu na přenositelnost osobních údajů. Tento dokument čeká však ještě vzhledem k početným připomínkám v rámci veřejné konzultace v brzké době novelizace. Dále pak představila pokyny pro výkon funkce pověřence pro ochranu osobních údajů. Zavedení povinnosti mít v určitých případech pověřence je totiž pro správce z mnoha členských států novinkou, Českou republiku nevyjímaje. A konečně pracovní skupina vydala pokyny pro určení vedoucího dozorového úřadu, což souvisí se snahou o zavedení tzv. principu one-stop-shop ve vztahu k dozorovým úřadům jednotlivých členských států v případě přeshraničního zpracování osobních údajů.

S ohledem na přímou závaznost nařízení ve všech členských státech dojde zcela jistě k postupnému sjednocování praxe ochrany osobních údajů v celé EU. Proto budou pro české správce relevantní nejen výkladová stanoviska Úřadu pro ochranu osobních údajů, ale i dalších evropských regulátorů. Aktuálně zveřejnil své doporučení týkající se souhlasu se zpracováním osobních údajů britský dozorový úřad. Důležitým bodem je například potvrzení názoru, o kterém se zatím mluvilo jen velmi potichu. A to, že souhlas bude nutné získat pro každý účel a způsob zpracování zvlášť. Takový přístup dosud nebyl v praxi běžný. V této souvislosti doporučení obsahuje také významné upozornění, že dříve získané souhlasy nevyhovující vysokým standardům podle GDPR bude nutné získat znovu. V opačném případě nebude možné osobní údaje dále zpracovávat. Je proto vhodné přizpůsobit stávající souhlasy požadavkům GDPR co nejdříve, aby nebylo nutné souhlasy obdržené od nových klientů před účinností GDPR vyžadovat následně znovu. Pokud máte zájem o konzultaci v oblasti GDPR, kontaktujte nás.

## 10 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

# Účinnost komplexní novely insolvenčního zákona se blíží

1. července letošního roku vstoupí v účinnost komplexní novela insolvenčního zákona, vyhlášená pod číslem 64/2017 Sb. Mezi nejvýznamnější změny, které přinese, patří rozšíření, resp. zpřesnění definice úpadku. Změn důležitých jak pro věřitele, tak pro dlužníky, však novela obsahuje nespočet. Uvádíme ty nejpodstatnější.



**Irena Kolářová**  
ikolarova@kpmg.cz  
222 123 724



**Bohuslava Jiroušková**  
kpmg@kpmg.cz

Současná úprava insolvenčního zákona obsahuje několik kritérií, která mají indikovat, zda dlužník je či není v úpadku. Ekonomická realita se však někdy těžko posuzuje optikou zákonných pravidel. Nově bude v těchto situacích dlužníkům napomáhat institut tzv. mezery krytí. Ta bude vyjadřovat rozdíl mezi výší splatných závazků a disponibilních prostředků dlužníka. Dlužník s mezerou krytí nižší, než je desetina jeho splatných závazků, bude považován za solventního.

Insolvenční turistice, tedy situaci, kdy dlužník záměrně mění sídlo za účelem ztížení výkonu práv věřitelů či dosažení příznivějšího posuzování věci, má nově zamezit fixace místní příslušnosti insolvenčního soudu. Určující bude napříště místo, kde měl dlužník své sídlo v období šesti měsíců před zahájením insolvenčního řízení. Soudy také budou nově moci předběžně posuzovat věřitelské insolvenční návrhy. V případech, kdy bude mít soud pochybnosti o důvodnosti podaného návrhu, bude moci rozhodnout o jeho nezveřejnění. Tím v zásadě ochrání dlužníka před reputačními důsledky, jež s sebou zveřejnění neopodstatněného návrhu nese.

Půjde-li o insolvenční návrh podaný věřitelem, bude tento nově muset prokazovat, že má proti dlužníkovi splatnou pohledávku. Doložit pohledávku bude věřitel moci buď uznáním dlužníka s ověřeným podpisem, vykonatelným rozhodnutím, notářským či exekutorským zápisem se svolením k vykonatelnosti, nebo potvrzením auditora, soudního znalce či daňového poradce o tom, že o dané pohledávce účtuje. Věřitel – právnická osoba, který nabyl pohledávku postoupením nebo obdobným způsobem v posledních šesti měsících před zahájením insolvenčního řízení nebo až po jeho zahájení, bude muset navíc dokládat informaci o tom, kdo je jeho skutečným majitelem podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti. U věřitelů tvořících s dlužníkem koncern pak dojde k zásadnímu omezení jejich hlasovacích práv.

V neposlední řadě pak dozná rozsáhlých změn také úprava oddlužení fyzických osob. Například poskytovat poradenství v oblasti oddlužení budou nově moci pouze tzv. akreditované osoby, které budou disponovat povolením uděleným ministerstvem vnitra.

# SDEU: důkazní břemeno v případě fúze leží na daňové správě

Zajímavou otázku řešil na začátku března Soudní dvůr EU v případě Sociétés Euro Park Service (C-14/16). Ve sporu šlo o to, zda je nutný předchozí souhlas správce daně pro možnost odložit zdanění kapitálových zisků při přeshraniční fúzi a zda poplatník a priori musí dokazovat, že transakci provedl s validními ekonomickými důvody. Soud rozhodl ve prospěch daňového poplatníka.



**Helena Pajskrová**  
hpajskrova@kpmg.cz  
222 123 742



**Ivana Koláčková**  
ikolackova@kpmg.cz  
222 124 360

Podle francouzské legislativy bylo získání souhlasu při přeshraniční fúzi podmíněno splněním určitých podmínek, zatímco v případě vnitrostátní fúze byl odklad zdanění přiznán automaticky. V konkrétním případě daňový poplatník o předchozí souhlas nepožádal a odložení zdanění uplatnil. Francouzská daňová správa doměřila daň včetně sankcí s odůvodněním, že společnost předem nepožádala o udělení souhlasu a že k přeshraniční vnitroskupinové fúzi neexistovaly řádné ekonomické důvody. Francouzská daňová správa konstatovala, že transakce byla provedena za účelem vyhýbání se daňovým povinnostem či daňového úniku, aniž by případ podrobněji analyzovala a svá tvrzení doložila.

Francouzská vláda postup obhajovala s odvoláním na článek 11 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 90/434/EH o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států. Na základě tohoto článku může členský stát odmítnout výhody ze směrnice, pokud je zjevné, že hlavním nebo jedním z hlavních cílů transakce je daňový únik nebo vyhýbání se daňovým povinnostem.

SDEU ovšem konstatoval, že zmíněný článek je třeba vykládat tak, že daňová správa musí každý jednotlivý případ podrobit analýze a sama dokázat, že cílem transakce je výlučně daňový únik či vyhnutí se daňovým povinnostem. SDEU došel k závěru, že lokální požadavek francouzské legislativy, aby společnosti předem žádaly o souhlas a v žádosti samy předkládaly věcné argumenty pro validní, ekonomické důvody fúze, jde nad rámec směrnice.

Jako pozitivní vnímáme vstřícný postoj SDEU k daňovému poplatníkovi ve sporu s daňovou správou. Správce daně podle něj nemůže argumentovat možným či hrozícím daňovým únikem nebo vyhýbáním se daňovým povinnostem bez důvodného podezření a měl by být schopen dostatečně podložit podezření důkazními prostředky. Slovy SDEU „příslušné orgány se při ověření, zda dotčená operace sleduje cíl daňového úniku nebo vyhnutí se daňovým povinnostem, nemohou omezit na použití předem určených obecných kritérií, ale musí provést v každém konkrétním případě celkový přezkum této operace“.

# SDEU k nošení muslimských šátek na pracovišti

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) se v březnu věnoval ožehavému tématu nošení muslimských šátek na pracovišti. Konstatoval, že zaměstnavatel může svým zaměstnancům zakázat nosit při práci viditelné náboženské symboly. Verdikt však nelze vykládat jako bezpodmínečné oprávnění zaměstnavatele nastolit dress code zcela dle své vůle.



**Věra Kočicová**  
vkocicova@kpmg.cz  
222 123 869



**Barbora Bezděková**  
bcvinerova@kpmg.cz  
222 123 867

Posuzovaný případ se týkal muslimské zaměstnankyně belgické bezpečnostní agentury. Interní pravidlo agentury zapovídalo zaměstnancům nosit při práci viditelné symboly náboženského přesvědčení. Důvodem byla snaha zachovat neutralitu vůči zákazníkům. Žena své pracovní úkoly plnila přímo na pracovištích klientů svého zaměstnavatele. I přes uvedené pravidlo však začala chodit do práce s muslimským šátkem. Agentura porušení zákazu sankcionovala výpovědí. Zaměstnankyně se bránila u vnitrostátního soudu, který se obrátil na SDEU s otázkou, zda propuštěním nebyla porušena evropská směrnice o rovném zacházení se zaměstnanci.

SDEU zdůraznil, že pravidlo nebylo cíleno proti muslimům. Agentura zásadu neutrality uplatňovala vůči všem zaměstnancům bez rozdílu. Přímou diskriminaci proto vyloučil. Postup zaměstnavatele by však podle něj mohl být diskriminací nepřímou, tj. situací, kdy zdánlivě rovnostářské pravidlo ve svém důsledku znevýhodňuje oproti ostatním skupině osob, kterou spojuje určitý diskriminační znak (např. víra). Směrnice ale taková nerovnovážná opatření nezakazuje zcela. Jsou akceptovatelná, pokud směřují k legitimnímu cíli a pokud se jej snaží dosáhnout přiměřenými a nezbytnými prostředky.

Záměr zaměstnavatele vystupovat vůči třetím osobám jako neutrální subjekt lze podle SDEU obecně považovat za legitimní. V daném případě však kritérium přiměřenosti bude splněno jen u těch zaměstnanců, kteří jsou při výkonu práce v kontaktu se zákazníky. Argument nezbytnosti zaměstnavatel obhájí tehdy, pokud situaci nemohl řešit méně invazivním opatřením – například převedením zaměstnance na pozici, na které se nesetkává s klienty.

Jak si mají rozhodnutí vyložit zaměstnavatelé? Pravidlo zakazující pouze muslimské šátky by u soudů narazilo, šlo by o nepřípustnou přímou diskriminaci. Problematický ale může být i obecný zákaz nošení oděvů s náboženským podtextem. Výrazné oděvní prvky jsou totiž charakteristické jen pro některá náboženství. Zaměstnavatelé proto svůj postoj musí obhájit silnými argumenty, volit jen přiměřené a nezbytné prostředky a uplatňovat je vůči všem zaměstnancům se stejnou intenzitou. Konečně je potřeba podotknout, že SDEU ve svém rozhodnutí vykládal pouze evropské právo. Zaměstnavatelé si vždy musí ověřit, zda je jejich jednání rovněž v souladu s vnitrostátní regulací.

## 13 | Daňové a právní aktuality – duben 2017

# Povinnost identifikace klienta a zjišťování skutečného vlastníka

Podle rozsudku Městského soudu v Praze nelze skutečného vlastníka ve smyslu zákona o AML v případě nejasné vlastnické struktury bez dalšího ztotožňovat s osobou statutárního orgánu, ředitele či jiného nejvyššího vedoucího. Uvedené osoby totiž nemusejí mít přímý vztah k majetkové struktuře příslušné korporace, ani ji v konečném důsledku ovládat.



**Filip Horák**  
kpmg@kpmg.cz



**Jaroslav David**  
jaroslavdavid@kpmg.cz  
222 123 902

Ministerstvo financí uložilo pokutu spořitelnímu družstvu za nesplnění povinností při identifikaci a kontrole klienta dle zákona o AML. Konkrétně spatřovalo ministerstvo pochybení v tom, že družstvo dostatečně nezjišťovalo skutečného vlastníka u několika klientů. Pokutované družstvo se bránilo správní žalobou, v níž namítalo, že zákon o AML vyžaduje zjišťování vlastnické a řídicí struktury klienta a jeho skutečného majitele. Ze zákona však dle žalobce nevyplývá povinnost skutečného majitele klienta vždy dohledat, zvláště v případě pasivity klienta a nemožnosti zjistit příslušné informace. Povinnost zjišťování měl žalobce přitom za splněnou tím, že dané klienty nechal vyplnit formulář AML. V případech, kdy byla struktura nejasná, uvedl peněžní ústav jako skutečného vlastníka statutární orgán a kategorizoval zákazníka jako rizikového.

Soud dal ve svém rozhodnutí za pravdu ministerstvu financí. V rozhodnutí připomněl, že skutečný vlastník je osoba, která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá klienta, nebo fyzická osoba, pro níž se provádí transakce nebo vykonává činnost. Je to tedy fyzická osoba na samém konci možného řetězce vlastnických vztahů, protože právě tato osoba v konečném důsledku ovládá fakticky celý řetězec.

V případě nejasné vlastnické struktury klienta je dle názoru soudu třeba opakovaně vyvinout snahu o naplnění zákonné povinnosti zjistit vlastnickou strukturu. V opačném případě je v souladu se zákonem o AML povinná osoba nucena odmítnout obchod uskutečnit, respektive obchodní vztah vůbec nenavázat. Tato snaha by také měla být prokazatelná a zpětně rekonstruovatelná. Pouhý ústní dotaz na osobu jednající za klienta je tak z tohoto pohledu zcela nedostatečný.

Uskutečnění obchodu po vyplnění dotazníku AML s pouhým konstatováním, že vlastnická struktura je nejasná, statutární orgán byl označen jako skutečný vlastník a klient zařazen do rizikové kategorie, je pak porušením zákona o AML. Nemožnost zjistit skutečného vlastníka nemůže být dle názoru soudu důvodem snížit kontrolní standard, ale je naopak důvodem neuskutečnit obchod ve smyslu zákona o AML.



# Obrana proti nezákonnému postupu k odstranění pochybností se může vyplatit

Nejvyšší správní soud v nedávném rozsudku zdůraznil, že postup k odstranění pochybností slouží pouze k objasnění konkrétních pochybností. Je tedy prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňové povinnosti.



**Veronika Červenková**  
kpmg@kpmg.cz



**Martina Valachová**  
mvalachova@kpmg.cz  
222 124 370

Nejvyšší správní soud (NSS) se v nedávné době opět zabýval otázkou (ne)zákonnosti zahájení postupu k odstranění pochybností a navazující daňové kontroly (sp. zn. 10 Afs 22/2016). Konkrétně šlo o situaci, kdy daňový subjekt již v několika po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích vykázal nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty, což se stalo terčem dotazů správce daně. Ten zadržel nadměrné odpočty a vydal výzvu k odstranění pochybností týkající se přijatých zdanitelných plnění. Kontrolovaný subjekt proti tomuto postupu správce daně brojil stížností. Případ se následně dostal před soud.

Soud zdůraznil, že předpokladem pro vydání samotné výzvy k odstranění pochybností je natolik konkrétní pochybnost správce daně, že ji ve výzvě sdělí způsobem, který daňovému subjektu umožní na ni adekvátně reagovat. NSS také naznačil, že pouhá existence nadměrného odpočtu není relevantním důvodem pro vydání výzvy k odstranění pochybností.

NSS v této souvislosti vyslovil názor, že stížnost podaná daňovým subjektem na nekonkrétnost a nesrozumitelnost výzvy k odstranění pochybností je naprosto relevantní a věcnou reakcí daňového subjektu, kterou je správce daně povinen prošetřit. Pokud ji však správce daně neprojednal, pak tím zmařil další dialog mezi zúčastněnými stranami a nebylo tak možné efektivně postup k odstranění provést. Daňovou kontrolu zahájenou na tomto základě tak musel NSS označit za nezákonně zahájenou.

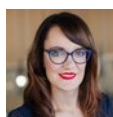
Závěry uvedené v předmětném rozsudku NSS do určité míry limitují svévolné počínání správce daně. Subjektům objasňují možnosti, jak se bránit proti nezákonně zahájenému postupu k odstranění pochybností a případnému zadržování nadměrných odpočtů. Nezbyvá než doufat, že v praxi ubude dotazů správce daně a daňových kontrol na základě pouhé skutečnosti, že daňový subjekt vykázal nadměrný odpočet.

# Podléhají úroky ze zadržovaných nadměrných odpočtů dani z příjmů?

První úroky ze zadržovaných nadměrných odpočtů ve výši až 14 % p.a. přiznal daňovému subjektu Nejvyšší správní soud (NSS) před více než dvěma a půl lety. Do dnešního dne potvrdila nárok daňových subjektů na úroky ze zadržovaných nadměrných odpočtů (NO) celá řada rozsudků správních soudů. Přesto i tyto úroky vyvolávají řadu otazníků a bouřlivých debat nejen ve státní správě.



**Veronika Červenková**  
kpmg@kpmg.cz



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz  
724 981 205

Cesta k přiznání úroků z NO zadržovaných správcem daně po neúměrně dlouhou dobu bývá zpravidla trnitá. Obvykle vede přes soudní síň. Rozhodovací praxe NSS ukazuje, že je potřeba zvolit správnou procesní cestu. Ta záleží na konkrétních okolnostech a krocích správce daně. Pokud tedy zvažujete nárokování úroků ze zadržovaných NO, doporučujeme pečlivě zvolit postup.

Po úspěšném boji o úroky se objeví otázka, jak s nimi naložit v daňovém přiznání k dani z příjmů. Generální finanční ředitelství (GFŘ) tak v současnosti řeší, zda a jak jednou přiznané úroky zdanit. Zákon o daních z příjmů totiž výslovně osvobozuje *příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně*. Otázka osvobození úroků ze zadržovaných nadměrných odpočtů od daně z příjmů se tak dostala až na jednací stůl koordinačního výboru zástupců GFŘ a Komory daňových poradců. GFŘ na něm jednoznačně odmítlo možnost osvobození úroků ze zadržovaných NO, jelikož dle jeho názoru nejde o úroky z přeplatků zaviněných správcem daně. Radost z přiznaných úroků tak zřejmě zkalí fakt, že si z nich státní rozpočet ukrojí něco zpět v podobě daně z příjmů. GFŘ své stanovisko odůvodňuje absencí zaviněného a protiprávního jednání správce daně. Poukazuje také na možnou nesoučinnost či obstrukce ze strany daňového subjektu, v důsledku kterých se může protahovat doba prověřování nadměrného odpočtu, resp. se navyšuje doba, za níž úroky nabíhají.

V této oblasti očekáváme další boje mezi daňovými subjekty, daňovými poradci a daňovou správou zejména ve vztahu k odpočtům za zdaňovací období po 1. lednu 2015. Od tohoto data daňový řád explicitně upravuje úrok z daňového odpočtu ve výši 1 % při postupu k odstranění pochybností delším než pět měsíců.



# Stručné aktuality, duben 2017

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou či dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz  
222 123 536

- Pod č. 92/2017 vyšla novela zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní, která rozšiřuje automatickou výměnu daňových informací o režim, který se týká předběžných daňových rozhodnutí a předběžných posouzení převodních cen.
- Ve Sbírce zákonů byla pod č. 87/2017 Sb. publikována novela katastrální vyhlášky.
- Novela zákona o zaměstnanosti publikovaná pod č. 93/2017 Sb. implementuje dvě evropské směrnice. Cílem je především identifikace a kontrola skutečného vyslání pracovníka a úprava pravidel správní spolupráce mezi příslušnými orgány dotčených členských států Evropské unie, včetně přeshraničního vymáhání peněžitých správních sankcí nebo pokut.
- GFŘ zveřejnilo Sdělení ke zdanění příjmů plynoucích fyzické osobě z provozu výroby elektřiny, kde konstatuje, že pro posouzení toho, zda je licence k provozování výroby elektřiny vyžadována, není jediným kritériem instalovaný výkon, ale zcela zásadní je způsob provozování výroby elektřiny. V případě provozování výroby elektřiny jako podnikání dle energetického zákona je pak licence vyžadována bez ohledu na instalovaný výkon.
- Ministři financí členských států Evropské unie v březnu opět jednali o návrhu, který by zemím umožnil zavedení plošného mechanismu přenesení daňové povinnosti (tzv. mechanismus reverse charge). Rovněž se zabývali návrhem na snížení sazeb DPH na elektronické knihy.

[LinkedIn](#) | [Twitter](#) | [Facebook](#) | [Instagram](#)

[www.kpmg.cz](http://www.kpmg.cz)

Tel.: +420 222 123 111

Informace zde obsažené jsou obecného charakteru a nejsou určeny k řešení situace konkrétní osoby či subjektu. Ačkoliv se snažíme zajistit, aby poskytované informace byly přesné a aktuální, nelze zaručit, že budou odpovídat skutečnosti k datu, ke kterému jsou doručeny, či že budou platné i v budoucnosti. Bez důkladného prošetření konkrétní situace a řádné odborné konzultace by neměla být na základě těchto informací činěna žádná opatření.

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., a Czech limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.