

Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Právo

Ze světa

Z judikatury

Prosinec 2016

Obsah

Editorial

Daně

6 daňových novinek roku 2017 pro zaměstnavatele a zaměstnance

Cesty k rychlejšímu vrácení nadměrného odpočtu

Jak správně posoudit výzkumné a vývojové aktivity?

Právo

Jak na trestní odpovědnost právnických osob po novele

Nový leasingový standard

Dlouho očekávaná novela ZOK je tady

Ze světa

Evropská komise chce reformovat korporátní daně

OECD představuje mnohostranný nástroj, který změní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

Z judikatury

Úplata hrazená po odstoupení od smlouvy o dílo

Úrok ze zadržovaného odpočtu znovu potvrzen

Sjednání více druhů práce se zaměstnavateli může vymstít

Editorial

Vážené čtenářky, vážení čtenáři,

nemusíme ani čekat na novoroční bilancování, abychom mohli říci, že letošní rok se nesl ve znamení zvýšeného úsilí daňové správy vrátit méně přeplatků na dani a zároveň vybrat co nejvíce prostřednictvím kontrol u daňových poplatníků. Tyto aktivity se týkaly všech oblastí, i když nejvýraznější byl nárůst zřejmě v oblasti převodních cen, kde finanční správa spatřuje nejvíce možností k doměrkům.

Je bohužel skutečností, že díky novým posílám na finančních úřadech se setkáváme stále častěji s nedostatečnou znalostí složitějších oblastí daňového práva a z toho plynoucími chybnými rozhodnutími. Poplatníci narážejí na neochotu a nepřipravenost vést dialog a snahu za každou cenu doměřit daň. Rozhodnutí pak zůstává na soudu. Vzhledem k rychlosti rozhodování soudů je nesporné, že se daňový poplatník cítí jako ten, kdo tahá za kratší stranu provazu. Můžeme jen doufat, že daňová správa je na správné cestě a bude si stále více uvědomovat, že daňový poplatník je její klient, nikoli její oběť. Vzájemný dialog je totiž oboustranně přínosnější než konfrontace a zdravý rozum je to nejcennější, co máme.

V tomto vydání Vám přinášíme mimo jiné přehled změn pro zaměstnance a zaměstnavatele od roku 2017 včetně změn v oblasti pracovněprávní. Píšeme také o návrhu Evropské komise týkajícím se společného základu daně z příjmů právnických osob. Členské státy by podle něj přijaly národní úpravu ohledně navrhovaného společného základu daně tak, aby bylo možné ji aplikovat již od roku 2019. Vzhledem k počtu členských států Evropské unie a ke komplikovanosti a rozdílnosti daňových systémů v jednotlivých státech se jeví tento časový plán jako nepříliš reálný.

Užívejte si advent, přejeme Vám klidné a ničím nerušené Vánoce.



Jana Bartyzalová
Partner
KPMG Česká republika

3 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2016

6 daňových novinek roku 2017 pro zaměstnavatele a zaměstnance

Zvýšení daňových úlev u příspěvků zaměstnavatele i zaměstnance na penzijní nebo životní připojištění zaměstnance je již jisté. Na schválení slíbeného dalšího navýšení daňových slev na děti stále ještě čekáme. Přinášíme výčet šesti zásadních daňových změn.



Iva Krákorová
ikrakovova@kpmg.cz



Mária Marhefková
mmarhefkova@kpmg.cz

1. Příspěvek zaměstnavatele na penzijní nebo soukromé životní připojištění zaměstnance bude u zaměstnance osvobozen od zdanění nově až do částky 50 000 Kč ročně (oproti současnému limitu 30 000 Kč ročně). Zároveň se zvyšuje možný odpočet od základu daně u příspěvků hrazených na tyto pojistné produkty samotným zaměstnancem na částku 24 000 Kč ročně pro penzijní připojištění a 24 000 Kč ročně pro soukromé životní pojištění (oproti současnému limitu 12 000 Kč ročně pro každý typ připojištění).
2. Zvýšení daňové slevy na druhé dítě na částku 19 404 Kč ročně (ze současných 17 004 Kč) a na třetí a každé další dítě na částku 24 204 Kč ročně (ze současných 20 604 Kč). Navýšení slev obsahuje vládní novela zákona o daních z příjmů pro rok 2017, která se teprve projednává.
3. I nadále bude platit 15% sazba daně z příjmu ze super-hrubé mzdy a i 7% solidární zvýšení daně. Měsíční limit pro odvod solidární daně se zvyšuje na částku 112 928 Kč.
4. Maximální vyměřovací základ, ze kterého se odvádí pojistné na sociální pojištění, bude v roce 2017 činit 1 355 136 Kč. Maximální vyměřovací základ pro pojistné na zdravotní pojištění se i nadále nepoužije.
5. Zvýšení minimální mzdy na 11 000 Kč má dopad na minimální měsíční pojistné na zdravotní pojištění, které bude činit 1 485 Kč.
6. Zvýší se sleva na dani ve formě tzv. školkovného na částku odpovídající nové minimální mzdě tj. 11 000 Kč za rok. Tato částka se poprvé uplatní až v ročním zúčtování nebo daňovém přiznání zaměstnance za rok 2017.

4 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2016

Cesty k rychlejšímu vrácení nadměrného odpočtu

Správcem daně zadržované nadměrné odpočty působí problémy v cashflow nejedné společnosti. Při vrácení milionových nadměrných odpočtů se běžně čeká na výsledky dlouhého prověřování několika sporných faktur. Jako elegantní řešení, které by pomohlo daňovým poplatníkům a nijak neohrozilo zájmy státního rozpočtu, se nabízí částečné vyměření daně a vrácení nesporné části nadměrného odpočtu. Podle finanční správy to za současného stavu legislativy není možné. Je situace ale skutečně neřešitelná?



Jana Pytelková Svobodová
jsvobodova@kpmg.cz
222 123 483



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz

Naděje svítá díky novému rozsudku Krajského soudu v Praze (48 Af 21/2016), který našel cestu i bez změny zákonů. Za situace, kdy sám správce daně v protokolovaném zápisu uznal, že velká část nadměrného odpočtu už je nesporná, uložili soudci finančnímu úřadu povinnost vydat částečný platební výměr na tuto částku. Neutralita DPH byla jedním ze styčných bodů odůvodnění. Vše má bohužel svá „ale“. Soud jedním dechem upozornil na skutečnost, že plátce DPH si musí být vědom toho, že částečný platební výměr může vyústit i v daňovou povinnost. Typicky, pokud DPH na vstupu ze sporných faktur je vyšší než celkový nadměrný odpočet za dané období. Zde zůstává nezodpovězená klíčová otázka, zda je možné vydat částečný platební výměr i bez žádosti daňového subjektu. Kauza zatím neskončila a bude ji muset posoudit ještě Nejvyšší správní soud.

Finanční správa naopak odmítá vydávat částečné platební výměry a po vzoru slovenských kolegů volá po plošném zavedení systému samovyměření, který byl jako pilotní projekt již zaveden pro správu nově uzákoněné daně z hazardních her. Systém samovyměření plánovaný od roku 2020 spočívá v automatickém vyměření daně dle podaného daňového přiznání. Odpadnou tedy jakékoli postupy k odstranění pochybností a kontroly před vyměření daně, které vedou k zadržování nadměrných odpočtů. Na první pohled jednoduché a elegantní řešení, jež ale skrývá i řadu nevýhod. Veškerá prověřování daňové povinnosti ze strany finančního úřadu budou automaticky spojena s 20% penále z doměřené částky. Odpadne tak možnost vyvolat nepenalizované prověření sporné daňové otázky ještě před samotným vyměření, která do určité míry dokázala nahradit zrušené odvolání proti vlastnímu přiznání.

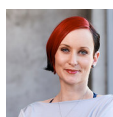
Cesty k rychlejšímu vrácení nesporné části zadržovaného nadměrného odpočtu bezesporu existují. Pokud i u vaší společnosti cashflow limitují zadržované nadměrné odpočty, rádi vám pomůžeme při rozhodování, zda by podání žádosti o vydání částečného platebního výměru nemohlo v konkrétní situaci pomoci.

Jak správně posoudit výzkumné a vývojové aktivity?

Nedávný rozsudek Nejvyššího správního soudu týkající se problematiky odpočtu na podporu výzkumu a vývoje opět klade v případě pochybností důraz na vyhotovení znaleckého posudku. Správce daně se při daňové kontrole musí zabývat technickými aspekty projektů a bez dostatečného odborného posouzení nemůže kvalifikovaně rozhodnout, že daňový odpočet neuzná.



Michaela Thelenová
mthelenova@kpmg.cz



Hana Greiff
hcurikova@kpmg.cz

V poslední době přibývá rozsudků zabývajících se odpočtem na podporu výzkumu a vývoje. Přestože správci daně uplatnění tohoto odpočtu nadále neúnavně zpochybňují, vývoj judikatury lze pro daňové subjekty označit za pozitivní. V daném sporu (1 Afs 174/2016–38) se jednalo o to, že správce daně zpochybnil odpočet uplatněný v letech 2007 a 2008 na výzkum a vývoj obalů používaných na přepravu součástek pro automobilový průmysl. Daňový subjekt tvrdil, že cílem výzkumu a vývoje bylo vyvinout nový systém konstrukce přepravního obalu s novými vlastnostmi (úspora místa při dopravě, opakovanost použití, delší životnost). Současně došlo ke změně použitého materiálu.

Správce daně byl názoru, že se jedná o aktivity v rámci podnikatelské činnosti, které neobsahují prvek novosti, daňovému subjektu odpočet neuznal a doměřil daň. Dle správce daně se jednalo o pouhé zdokonalení stávajících obalů – tedy o inovaci. Argumentoval mj. tím, že konstrukce vyvinutých obalů se nijak neodlišovala od ostatních obalů. Závěr správce daně nezvratilo ani značné množství důkazů ze strany daňového subjektu, kterými dokládal konkrétní i obecné prvky novosti a technické nejistoty. Jednalo se o tabulky, výkresy a další dokumentaci.

NSS konstatoval, že v první řadě je třeba splnit definici výzkumu a vývoje podle zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací. Pod tuto definici lze dle soudu podřadit také systematické tvůrčí využití poznatků ke zdokonalení dosavadní charakteristiky. Jinými slovy, soud zcela odmítl názor správce daně, že za výzkum a vývoj lze považovat pouze vyvinutí nové funkce modelu. Dále NSS zdůraznil, že správce daně nemůže bez odborného posouzení a dostatečného porozumění technickým aspektům dojít k závěru, že se nejedná o výzkum a vývoj. Pokud měl správce daně pochybnosti o charakteru činnosti, měl povinnost ustanovit znalce. NSS uzavřel, že teprve na základě znaleckého posudku může správce daně komplexně zjistit a posoudit veškeré skutečnosti.

Dovolujeme si upozornit také na pozitivní vývoj v legislativě. Ve zdaňovacím období započatém v roce 2016 lze opět do výdajů na výzkum a vývoj zahrnout náklady na certifikaci.

6 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2016

Jak na trestní odpovědnost právnických osob po novele

Všechny právnické osoby by měly zbystřit. Od 1. prosince 2016 je totiž účinná očekávaná novela zákona o trestní odpovědnosti právnických osob. Ta obsahuje několik významných změn, které by neměly uniknout pozornosti žádné z právnických osob, ať už se jedná o nadnárodní korporaci, rodinnou firmu, nebo třeba neziskovou organizaci.



Viktor Dušek
vdusek@kpmg.cz



Věra Kočicová
vkocicova@kpmg.cz
222 123 869

Zákon přináší především rozšíření počtu trestných činů, za které mohou být právnické osoby trestně odpovědné, a to ze zhruba 80 na přibližně 200. Právnické osoby jsou nově odpovědné za téměř všechny trestné činy jako osoby fyzické. Výjimkou jsou pouze zákonem výslovně vyloučené trestné činy, za které právnická osoba zpravidla ze své povahy odpovědná být nemůže, jako je například dvojí manželství. Omezeno bude také využití institutu účinné lítosti, z něhož budou vyloučeny další trestné činy především korupčního charakteru.

Nejvíce diskutovanou změnou je možnost právnické osoby vyvinut se z trestní odpovědnosti. Tato změna se do návrhu novely zákona dostala až během legislativního procesu pozměňovacím návrhem v Poslanecké sněmovně, a nakonec u zákonodárců v obou komorách Parlamentu obstála. Právnická osoba se tak nově trestní odpovědnosti zprostí, pokud vynaložila veškeré úsilí, které na ní bylo možno spravedlivě požadovat, aby spáchání protiprávního činu zabránila. To ovšem bude muset prokázat.

Celou řadu nepříjemných následků pro právnickou osobu může mít nejen samotné odsouzení za trestný čin, ale již pouhé zahájení trestního stíhání. Vedle nežádoucího ohrožení pověsti je trestní stíhání například překážkou pro uskutečnění přeměny. Může také představovat zvýšené riziko pro statutární orgány, popř. členy dozorčí rady, vyplývající z jejich povinnosti postupovat při výkonu funkce s péčí řádného hospodáře. Trestní stíhání právnické osoby by totiž mohlo být za určitých okolností považováno za porušení této povinnosti, se všemi důsledky s tím spojenými. V extrémních případech by pak mohlo vést až k trestnímu stíhání členů statutárních orgánů či dozorčí rady pro trestný čin porušení povinnosti při správě cizího majetku.

Právnické osoby by se tak měly nyní daleko více než dříve zaměřit na nastavení vhodného systému předcházení trestné činnosti. Efektivní, na míru šité mechanismy compliance uvnitř i vně společnosti a postupy pro pravidelnou kontrolu jejich plnění a aktualizaci by měla zavést každá právnická osoba, od malých rodinných firem po velké nadnárodní korporace. Je to totiž nejen v jejím zájmu, ale také v zájmu členů jejích řídicích a kontrolních orgánů.

Nový leasingový standard

Rada pro mezinárodní účetní standardy letos vydala nový standard IFRS16 Leasing. Ten přináší zásadní změny ve způsobu účtování o pronajatém majetku, dotkne se tedy velkého množství podnikatelů. Ačkoliv se nová úprava uplatní až od 1. ledna 2019, je dobré se na její dopady připravit co nejdříve.



Iva Baranová
kpmg@kpmg.cz



Filip Horák
kpmg@kpmg.cz

Standard si za hlavní cíl klade vykazování leasingu nájemci v rozvaze. Důsledky změny tak pocítí nejen poskytovatelé leasingu, ale také všechny společnosti, které k provozu leasing využívají. U těch, kteří touto formou pořizují významnou část majetku pro své podnikání, dojde k nárůstu vykazovaných aktiv a pasiv. Čím více bude leasing využíván, tím větší bude mít změna účtování na společnosti vliv. Důsledky se projeví ve vykazovaném zisku, a následně i v klíčových finančních ukazatelích, jako je míra zadluženosti či EBITDA. To může být podstatné např. pro již sjednané úvěrové financování.

Kromě dopadů na rozvahu musí společnosti počítat s tím, že nově budou vykazovat větší část leasingových nákladů na začátku smluvního období, přestože hradí neměnné roční nájemné. Standard zavádí rovněž oddělení leasingových a servisních smluv. Zatímco aktiva z leasingových smluv se budou vykazovat v rozvaze, servisní část zůstane výsledkovou položkou. Aby byly společnosti schopné správně účtovat v souladu s těmito požadavky, může vyvstat potřeba změnit řadu uzavřených smluv.

Nový standard nabývá účinnosti až v roce 2019. Kvůli potenciálním dopadům na smluvní dokumentaci či finanční plánování ale doporučujeme zahájit analýzu a rozhodovací proces o dalších nezbytných krocích s dostatečným předstihem.

Dlouho očekávaná novela ZOK je tady

Zákon o obchodních korporacích („ZOK“) oslaví zanedlouho třetí výročí své účinnosti. Od počátku jej doprovázely mnohé aplikační nesnáze, zejména kvůli některým nepřesnostem a nedostatkům. Vládní návrh komplexní novely ZOK, jejíž autoři si vytyčili za cíl dosavadní nedostatky napravit, je momentálně v připomínkovém řízení. Byť je účinnost prozatím plánována na 1. leden 2018, je vhodné se s hlavními body návrhu seznámit již nyní.



Věra Kočicová
vkocicova@kpmg.cz
222 123 869



Bohuslava Jiroušková
kpmg@kpmg.cz

Změny jsou navrhovány napříč celým zákonem. Kromě odstranění chyb má návrh přinést i několik zjednodušení. Například při zakládání společnosti s ručením omezeným má být vypuštěna povinnost splácet vklady na zvláštní účet u banky, pokud základní kapitál společnosti nepřesáhne 20 000 Kč. Dále by mělo být jednoznačně řečeno, že nabytí podílu v obchodní korporaci nezakládá účast druhého manžela v této obchodní korporaci. Nově by mělo být výslovně možné vytvářet podíly a akcie bez práva na podíl na zisku, práva na likvidačním zůstatku a především bez hlasovacího práva. Vyjasnit by se dále měla otázka hlasování per rollam v případech, kdy zákon vyžaduje, aby bylo rozhodnutí valné hromady osvědčeno notářským zápisem. Pro tyto situace bude vytvořen nový typ notářského zápisu. Změny se nevyhnou ani právní úpravě dividend a záloh na podíly na zisku.

Prísnejší by měly být postihy pro právnické osoby, které působí coby statutární orgány jiných obchodních korporací. Ty by měly být povinny zmocnit jedinou fyzickou osobu, aby je v daném statutárním orgánu zastupovala. Pokud tak neučiní, zanikne po dvou měsících funkce takové právnické osoby v daném statutárním orgánu. Nová by měla být i koncepce ručení členů statutárních orgánů, vlivných a ovládajících osob za dluhy společnosti v případě, že jejich přispěním došlo k úpadku obchodní korporace. V takovém případě by měl mít soud možnost rozhodnout, že dotyčná osoba je povinna poskytnout do majetkové podstaty plnění až do výše rozdílu mezi souhrnem dluhů a hodnotou majetku společnosti.

Pravděpodobně nejvýznamnějších změn dozná úprava monistického systému vnitřní struktury akciové společnosti. Zrušena by měla být dosavadní funkce statutárního ředitele a zůstat by měl pouze jediný obligatorní orgán – správní rada. Ta bude pověřena jak obchodním vedením, tak dohledem nad činností společnosti.

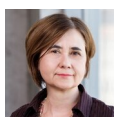
Novela ZOK s sebou v neposlední řadě přináší i změny v jiných předpisech. Jedná se zejména o zákon o veřejných rejstřících fyzických a právnických osob, jehož změny mají reagovat mimo jiné na nedodržování povinnosti ukládat do sbírky listin obchodního rejstříku účetní závěrky.

Evropská komise chce reformovat korporátní daně

Koncem října zveřejnila Evropská komise zásadní reformu korporátních daní. Balíček obsahuje tři návrhy: společný (konsolidovaný) základ daně pro společnosti (CC(C)TB), návrh na řešení konfliktů právního dvojího zdanění a návrh na opatření proti hybridním instrumentům využívajícím třetí státy. V tomto článku se věnujeme prvnímu opatření – CC(C)TB.



Luděk Vacík
kpmg@kpmg.cz



Lenka Fialková
lfialkova@kpmg.cz

Projekt Společného konsolidovaného základu daně pro korporace představila komise poprvé v roce 2011 pod vlajkou jednotného trhu EU a usnadnění podnikání korporacím. Členské státy tento návrh vzhledem k rozdílnosti daňových systémů nepodpořily a tak zůstal několik let u ledu. Tentokrát se objevuje nikoliv pod hlavičkou harmonizace korporátních daní, nýbrž boje proti daňovým únikům. Harmonizace by pak byla pouze důsledkem zavedení tohoto opatření.

Komise tentokrát navrhuje zavést CCCTB ve dvou krocích. Prvním krokem bude shodnout se na jednotných, společných pravidlech pro stanovení základu daně u korporací (CCTB). Teprve ve druhém kroku by měl být zaveden konsolidovaný základ daně, tedy CCCTB.

Oproti znění z roku 2011 navrhuje komise pravidla jako povinná. Avšak pouze pro skupiny, jejichž konsolidovaný roční obrat by přesáhl 750 milionů eur. Ostatní skupiny společností by si mohly vstup do tohoto systému zvolit dobrovolně. Další novinkou jsou určitá prorůstová opatření – navrhuje se tzv. super-odpočet pro výdaje na výzkum a vývoj a odpočet na růst a investice

Konsolidovaný základ daně skupiny by se rozděloval mezi členské státy, v nichž se skupina nachází, na základě tří ekonomických ukazatelů – tržby, počet zaměstnanců a náklady na ě a konečně majetek. Na rozdělený základ daně by se poté uplatnila sazba daně z příjmů právnických osob platná v daném státě.

Komise zdůrazňuje, že i mezikrok – tedy společný základ daně – přinese korporacím výhody. A to především díky snížení administrativy a nákladů na „compliance“. Vzhledem k tomu, že v tomto prozatímním systému nebude ještě fungovat vzájemné započítání ztrát v rámci skupiny, navrhuje komise jako přechodný krok umožnit přeshraniční zápočet ztráty dceřiné společnosti na zisk mateřské společnosti. Jakmile dceřiná společnost dosáhne zisku, stát mateřské společnosti obdrží ulevnou daň zpět.

Výhody CCCTB vidí komise především ve zjednodušení a sjednocení korporátních systémů, odbourání pravidel převodních cen a v prorůstových opatřeních. Chce také eliminovat motivaci společností agresivně daňově plánovat a využívat nejednotnosti daňových systémů.

V listopadu české ministerstvo financí vyzvalo odbornou veřejnost k připomínkám k oběma návrhům směrnic – tedy směrnice o CCCTB a směrnice o CCTB. Komise navrhuje účinnost směrnic na rok 2019 (CCTB) a rok 2021 (CCCTB).

10 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2016

OECD představuje mnohostranný nástroj, který změní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

Více než 100 států se koncem listopadu shodlo na znění nové mnohostranné smlouvy, která je významnou součástí akčního plánu OECD proti erozi daňových základů a přesouvání zisků (BEPS). Tato mnohostranná smlouva umožní efektivně a rychle implementovat vybraná opatření BEPS do jednotlivých smluv o zamezení dvojímu zdanění („SZDZ“) aniž by bylo nutné tyto smlouvy individuálně měnit. Primárním cílem těchto opatření je zamezit umělému přesouvání zisků nadnárodními skupinami za účelem snižování daňových základů. OECD odhaduje, že tímto způsobem dojde ke změně asi 2 000 existujících SZDZ. Změny se pochopitelně dotknou i smluv uzavřených Českou republikou.



Luděk Vacík
kpmg@kpmg.cz



Tomáš Prchal
kpmg@kpmg.cz

Mnohostranná smlouva obsahuje opatření v následujících oblastech:

- zneužívání smluv o zamezení dvojímu zdanění (bod 6 Akčního plánu BEPS)
- mechanismus řešení sporů v oblasti dvojího zdanění (bod 14 Akčního plánu BEPS)
- neutralizace efektů hybridních schémat (bod 2 Akčního plánu BEPS)
- vyhýbání se statusu stále provozovny (bod 7 Akčního plánu BEPS)

Mnohostranná smlouva dává určitou volnost jednotlivým státům, jakým způsobem budou daná opatření uplatňovat na své SZDZ. Pro první dvě oblasti budou mít státy povinnost přijmout opatření v rozsahu minimálního standardu. V případě zbývajících dvou oblastí se státy mohou rozhodnout daná opatření vůbec neuplatňovat. Další flexibilita spočívá v tom, že každý stát předem definuje, na které z jeho SZDZ se bude multilaterální smlouva aplikovat.

Mnohostranná smlouva bude závazná pouze pro státy, které se k ní připojí. Aby ustanovení nabyla účinnosti vzhledem ke konkrétní SZDZ bude třeba, aby oba smluvní státy ratifikovaly mnohostrannou smlouvu a uplynul předem vymezený termín pro vyjasnění případných sporných bodů. Lze předpokládat, že země, které se na přípravě mnohostranné smlouvy podílely (přibližně 100 států včetně České republiky), se k ní také připojí.

Jednotlivé státy nyní připravují seznam svých SZDZ, které budou podléhat mnohostranné smlouvě, a zvažují, jakým způsobem budou navrhovaná opatření aplikovat. Očekává se, že velké množství států se ke smlouvě připojí již v roce 2017.

Mnohostrannou smlouvu a dokument vysvětlující jednotlivá opatření lze nalézt na [webových stránkách OECD](#).

Úplata hrazená po odstoupení od smlouvy o dílo

Nejvyšší správní soud („NSS“) rozhodoval (7 Afs 124/2016 – 35) o režimu DPH v případě částky, kterou objednatel uhradil zhotoviteli po odstoupení od smlouvy o dílo. Předmětem sporu bylo, zda tato částka představuje úplatu za práce provedené dle dané smlouvy o dílo, a podléhá tedy DPH, nebo zda jde o finanční plnění bez vazby na provedené práce, které není předmětem DPH.



Tomáš Havel
thavel@kpmg.cz



Klára Kameníková
kpmg@kpmg.cz

V dané situaci měl zhotovitel provést pro objednatele výstavbu výrobní haly. Zhotovitel provedl určité práce dle smlouvy o dílo v rozsahu přibližně 95 % sjednaného díla. Následně objednatel i zhotovitel od smlouvy odstoupili. Na základě rozhodnutí Mezinárodního rozhodčího soudu byl objednatel po odstoupení od smlouvy povinen zaplatit zhotoviteli za dokončené a doposud neuhrazené provedené práce částku přibližně 50 mil. Kč.

Dle zhotovitele tato částka představovala vypořádání vztahů při bezdůvodném obohacení. Odpovídala tedy újmě způsobené zhotoviteli, resp. obohacení objednatele, a jako taková nepodléhala DPH. Podle NSS některé právní vztahy založené na bezdůvodném obohacení jedné ze stran nespadají pod předmět DPH, nicméně jde výlučně o vztahy, ve kterých se nejedná o dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu. Vzhledem k tomu, že v řešeném případě zhotovitel postavil většinu výrobní haly dle smlouvy o dílo a tato hala následně přešla do vlastnictví objednatele, je nezpochybnitelné, že zhotovitel poskytl objednateli službu ve smyslu zákona o DPH. Co se týká částky uhrazené na základě rozhodnutí Mezinárodního rozhodčího soudu, tato vycházela ze sjednané smluvní ceny a objemu realizovaných prací. Existuje zde tedy přímá souvislost mezi poskytnutím služby a tímto protiplněním. Jedná se proto o poskytnutí služby za úplatu a částka podléhá DPH.

Okamžik uskutečnění zdanitelného plnění dle NSS nastal dnem, kdy obě strany odstoupily od smlouvy o dílo. Od tohoto okamžiku zhotovitel již neměl faktický přístup k dílu a oprávnění nakládat s dílem přešlo na objednatele, a to bez ohledu na to, že objednatel odmítl podepsat související předávací protokol.

Úrok ze zadržovaného odpočtu znovu potvrzen

Od přelomového rozsudku Kordárna, který potvrdil, že správce daně musí zaplatit daňovému subjektu úrok ze zadržovaných nadměrných odpočtů, uplynuly dva roky. Přesto správci daně stále nevyplácejí úrok ze zadržovaných prostředků automaticky a daňové poplatníky stojí často mnoho sil se ho domoci. Nejvyšší správní soud se tak musel znovu zastat daňových subjektů tím, že vymezil mantinely úročení zadržovaných nadměrných odpočtů.



Jana Pytelková Svobodová
jsvobodova@kpmg.cz
222 123 483



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz

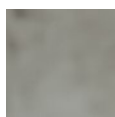
Soudci Nejvyššího správního soudu v nedávném rozsudku (9 Afs 225/2015) jednoznačně odmítli argumentaci finanční správy, že uvedená judikatura představuje nepřipustné dotváření práva. S odkazem nejen na své předchozí rozsudky, ale i rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci Kovožber znovu výslovně potvrdili nárok plátců na úrok.

Soud v mnoha aspektech upřesnil či potvrdil parametry úročení. Bezúročné prověřování nadměrného odpočtu ze strany správce daně trvá tři měsíce. To je dle názoru soudu doba, za kterou by v jednodušších případech měly být odstraněny veškeré pochybnosti. Nezáleží přitom na způsobu, jakým je nadměrný odpočet prověřován. Dle názoru soudců by nebylo spravedlivé dělat rozdíly mezi postupem k odstranění pochybností a daňovou kontrolou. NSS se v neposlední řadě vyjádřil i k výši úroku. Do konce roku 2014, kdy neexistovala výslovná právní úprava této situace, je podle soudu nutno použít úrok z vratitelného přeplatku ve výši 14 % ročně jako nejbližší právní institut. K přiměřenosti úroku podle nové právní úpravy platné od začátku roku 2015 (připomínáme, že se jedná o 1 % ročně) se NSS v tomto rozsudku nevyjádřil. Jeho vyjádření k této otázce se však zřejmě dočkáme v jiné kauze, která na rozhodnutí o kasační stížnosti teprve čeká.

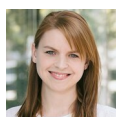
Jak zdůraznil NSS, úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu není trestem pro správce daně, ale kompenzací finančního znevýhodnění daňového subjektu. Pokud vám správce daně delší dobu zadržuje nadměrné odpočty nebo je zadržoval v minulosti, rádi vám pomůžeme podniknout příslušné kroky, abyste získali tuto kompenzaci.

Sjednání více druhů práce se zaměstnavateli může vymstít

Zákoník práce dává zaměstnavateli do rukou několik nástrojů, s jejichž pomocí může své vztahy se zaměstnanci nastavit o trochu flexibilněji. Jedním z nich je možnost sjednat v jedné pracovní smlouvě hned několik druhů práce. To je praktické zejména pro zaměstnavatele, kteří zaměstnancům zadávají rozmanité pracovní úkoly přesahující rozsah jedné pracovní pozice. Nejvyšší soud však nedávno zdůraznil, že toto řešení má i své nevýhody.



Martin Hrdlík
mhrdlik@kpmg.cz



Barbora Bezděková
bcvinerova@kpmg.cz
222 123 867

V daném případě šlo o typický pracovněprávní spor – řešila se otázka platnosti výpovědi. Podle pracovní smlouvy zaměstnankyně pracovala jako laborantka a zároveň jako řidička. V průběhu trvání pracovního poměru ale přestala splňovat kvalifikační předpoklady pro výkon práce laborantky. Zaměstnavatel jí proto dal výpověď s tím, že nesplňuje předpoklady stanovené právními předpisy pro výkon sjednané práce. Tuto výpověď zaměstnankyně považovala za neoprávněnou a napadla ji žalobou. Argumentovala tím, že stále splňuje veškerá požadovaná kritéria pro práci řidičky. Zaměstnavatel naopak zdůrazňoval, že zaměstnankyně po celou dobu trvání zaměstnání pracovala primárně jako laborantka. Řidičkou byla jen občas, když zaskakovala za ostatní kolegy.

Pro rozhodnutí sporu byla stěžejní otázka, zda je možné dát zaměstnanci výpověď pro nesplňování stanovených předpokladů, když se tento výpovědní důvod vztahuje jen k jednomu z více sjednaných druhů práce. Podle Nejvyššího soudu takový postup odporuje právním předpisům. Zaměstnavatel totiž zaměstnankyni mohl stále přidělovat práci dle stávající pracovní smlouvy. Pozice řidičky se nesplňování předpokladů netýkalo. Skutečnost, že tuto práci zaměstnankyně dříve vykonávala jen sporadicky, považoval soud za irelevantní. Výpověď proto prohlásil za neplatnou.

Nepříznivému rozsudku ale zaměstnavatel zřejmě mohl zabránit. Detailní náplň práce jednotlivých pozic totiž zaměstnavatelé mohou upravit ve svých interních předpisech. Pokud zaměstnankyně pracovala především jako laborantka a úkoly vykonávané z pozice řidičky úzce souvisely s její prací v laboratoři (např. jednalo se pouze o občasné převážení laboratorních vzorků na krátkou vzdálenost mezi klienty a pracovištěm), mohl popis pracovní pozice laborantky obsahovat i tuto činnost. V pracovní smlouvě by pak stačilo uvést funkci laborantky a výpověď by při soudním přezkumu mohla obstát. Profesionálně připravená předpisová základna zaměstnavateli zkrátka může pomoci vyhrát nejen spor.

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

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.

© 2025 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.