

# Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Právo

Ze světa

Z judikatury

Krátce

**Duben 2020**

# Obsah

## Editorial

## Daně

---

Ministerstvo financí chystá zrušení daně z nabytí nemovitých věcí

Změny v kompenzačním bonusu pro OSVČ

Neuplatnění penále na pozdní odvody pojistného na zdravotní pojištění za zaměstnance

## Právo

---

Je onemocnění koronavirem pracovní úraz nebo nemoc z povolání?

Vybraná opatření ke zmírnění dopadů pandemie

Koronavirus – odpovědi na nejčastější právní dotazy

Schválení účetních závěrek kapitálových společností v době pandemie

COVID-19 a převodní ceny

Nové výzvy vyhlášené v souvislosti s bojem proti COVID-19

## Ze světa

---

Kroky Evropské komise v boji s koronavirem

Novela ZDP pro rok 2021 přinese nové zdanění dluhopisů a „stravenkový“ paušál

GFŘ k sazbám DPH od května 2020

OPPIK: Poslední vlna výzev i pro velké podniky

Rozdílná platnost povolení u rodinných příslušníků zahraničních zaměstnanců

Exit Tax – nové kritérium při přeshraničních restrukturalizacích

## Z judikatury

---

Přesun daňové rezidence v EU nemusí být daňově neutrální

Osvobození lékařské konzultace poskytnuté po telefonu od DPH

Další český případ u SDEU: Existuje nárok na odpočet DPH, pokud není znám poskytovatel plnění?

Posouzení úvěruschopnosti a jeho přezkum dle SDEU

NSS odmítl dvojí zdanění při postoupení smluvních sankcí

NSS se vyjádřil k oblastem, jež jsou stále častěji v hledáčku daňových kontrol

Dočasné přidělení zaměstnance jako poskytnutí služby pro účely DPH

## Krátce

---

Stručné aktuality, duben 2020

# Editorial

Hlavně nepiš nic o počasí, to tam máme pořád! Takové doporučení mi dali kolegové z marketingu pro tento úvodník. No, ono je těžké se od počasí oprostít, pokud začínáte úvodník psát v den, kdy počasí není nic moc a těšíte se na víkend, kdy se má zlepšit (a ono to fakt vyšlo!). Nabízí se paralela se současnou situací způsobenou něčím, o čem psát nechci a snad jako jediný v tomto státě ani nebudu. Podnikatelská nálada je na bodu mrazu a také všichni doufají, že se zlepší.

Současná situace je pro všechny novou zkušeností. Přináší i zcela nový pohled na trendy, které podnikatelskou činnost provázely v posledních letech či desetiletích. Některé z nich obrátí naruby, kdy například centralizaci výroby klíčové součástky v jedné lokalitě, ideálně hodně vzdálené, ale kdysi možná levné, nahradí lokalizace výroby poblíž navazujících zpracovatelských závodů. V oblasti administrativy, financí, účetnictví a daní nepochybně posílí role technologií. Ty nejen umožňují spolupráci jednotlivců či týmů z různých míst, ale také zabezpečí bezproblémové fungování v případě nedostupnosti některého z důležitých článků, ať už technologického nebo personálního.

Schopnost udržet v případě neočekávané situace v chodu firmu, oddělení nebo třeba jeden konkrétní proces, to jsou témata, která v dobách zdánlivě nekonečného růstu řada firem nestíhala řešit. O to důležitější je nastartovat je v době, kdy je potřeba ihned v ostrém provozu prověřit jejich funkčnost. Někdy situace vyžaduje dočasné nebo náhradní řešení, za poslední týdny jsme našim klientům pomohli několik takových řešení implementovat. Stále více firem se ale začíná dívat více dopředu a plánují dlouhodobá řešení.

Jak dlouho budeme v podnikatelském světě čekat na lepší počasí, je v tuto chvíli těžké odhadnout. Mezitím ale máme příležitost připravit se na fungování v době růstu tak, aby tento růst neomezovaly dluhy z minulosti.

Přeji vám dobrou předpověď – nejen počasí, ale i podnikatelské nálady!



**Jan Linhart**  
Partner  
KPMG Česká republika

## 4 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

# Ministerstvo financí chystá zrušení daně z nabytí nemovitých věcí

Ministerstvo financí oznámilo záměr zrušit daň z nabytí nemovitých věcí a v této souvislosti i daňové uplatnění odpočtů u nově uzavřených hypoték.



**Přemysl Klas**  
pklas@kpmg.cz



**Marie Svobodová**  
mariesvobodova@kpmg.cz

Resort návrh připravuje na jednání vlády v týdnu od 6. dubna. Spolu se zrušením daně z nabytí nemovitých věcí navrhne zrušit daňové odpočty úroků u nově uzavíraných hypoték dle zákona o daních z příjmů. Není vyloučeno, že v této souvislosti může dojít k některým dalším dílčím úpravám v této oblasti.

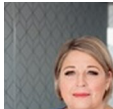
V současnosti platí daň z nabytí nemovitých věcí kupující, a to čtyři procenta ze základu daně. Základ daně je stanoven specificky pro jednotlivé způsoby nabytí nemovitosti – např. koupě, převod, dražba, insolvence.

Zrušení odpočtu úroku by se nemělo dotknout již uzavřených smluv ani těch nově uzavřených, jimiž dojde pouze k refinancování stávajícího hypotečního úvěru.

Dle prohlášení ministerstva financí by měl být návrh zákona retroaktivní ke dni schválení návrhu vládou. Bližší informace prozatím nejsou k dispozici, situaci sledujeme a o změnách budeme informovat.

# Změny v kompenzačním bonusu pro OSVČ

Reakce široké veřejnosti na vládou schválený návrh kompenzačního bonusu pro osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) v rámci krizových opatření v souvislosti s výskytem koronaviru byla velmi kritická. Vláda připomínky zaznívající ze všech stran vyslyšela a návrh zákona přepracovala. I nadále se kompenzační bonus zaměřuje na OSVČ, které nemohou tuto činnost zcela nebo z části vykonávat nad míru obvyklou v důsledku ohrožení zdraví nebo krizových opatření vlády.



**Lenka Nováková**  
lnovakova@kpmg.cz

Nejpodstatnější změnou jsou upravené podmínky pro získání kompenzačního bonusu. Už nebude důležité, jak velký byl pokles příjmů OSVČ ve třech kalendářních měsících přecházejících konci bonusového období v porovnání s obdobnými kalendářními měsíci předchozího kalendářního roku. Nově bude rozhodující, zda OSVČ nemohla svoji činnost zcela nebo z části vykonávat v důsledku krizových opatření vlády. Podmínkou je, že OSVČ musela vykonávat svoji činnost ke dni vyhlášení nouzového stavu (tj. ke dni 12. března 2020).

Předmětem další diskuse bude, zda kompenzační bonus omezit pouze pro OSVČ, které jsou občany členského státu EU, EHP nebo Švýcarska.

Maximální možná výše kompenzačního bonusu byla ponechána ve výši 500 Kč za každý kalendářní den bonusového období (tj. období od 12. března do 30. dubna 2020). Celková výše daňového bonusu tak může dosáhnout částky 25 000 Kč.

Kompenzační bonus bude započítatelným příjmem pro stanovení nároku na dávky vyplácené podle zákona upravujícího pomoc v hmotné nouzi a zákona upravujícího státní sociální podporu.

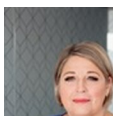
OSVČ, která bude čerpat kompenzační bonus, nevzniká nárok na podporu v nezaměstnanosti za každý kalendářní den, za který obdržela kompenzační bonus. OSVČ, která obdržela podporu v nezaměstnanosti během bonusového období, nenáleží kompenzační bonus za ty kalendářní dny, za které obdržela podporu v nezaměstnanosti.

Žádost o kompenzační bonus lze podat nejpozději do 60 dnů po skončení bonusového období. Nebude-li žádost ve výše uvedené lhůtě podána, nárok OSVČ na kompenzační bonus zaniká.

Pokud by správce daně na základě postupu k odstranění pochybností nebo na základě daňové kontroly zjistil, že nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus nebo kompenzační bonus nebyl vyměřen ve správné výši, doměří daň ve výši rozdílu vyměřeného kompenzačního bonusu a částky nově zjištěné. Povinnost uhradit penále z částky doměřené daně by ale nevznikla.

# Neuplatnění penále na pozdní odvody pojistného na zdravotní pojištění za zaměstnance

Podle novely zákona o veřejném zdravotním pojištění nebude za pozdní platby pojistného na zdravotní pojištění za zaměstnance za období březen až srpen 2020 vymáháno penále, a to až do 21. září 2020.



**Lenka Nováková**  
lnovakova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

Toto „bez sankční období“ je záměrně nastaveno až do 21. září 2020, protože platby pojistného na zdravotní pojištění za zaměstnance jsou dle zákona splatné od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce (tj. pojistné za srpen je splatné až v měsíci září). **Platby pojistného za měsíce březen až srpen 2020 je ale nutné uhradit, a to nejpozději do 21. září 2020.**

Novela zákona byla přijata v souvislosti s vládními opatřeními na podporu OSVČ, které nemohou zcela nebo z části vykonávat svoji činnost. Nicméně ustanovení o neuplatnění penalizace za výše uvedené období by se mělo aplikovat i pro odvody zaměstnavatelů za zaměstnance.

**Tento přístup potvrdila i VZP.** Zároveň VZP upozorňuje, že zaměstnavatelé jsou povinni stále zasílat na zdravotní pojišťovnu Přehledy o platbě pojistného zaměstnavatele ve standardních termínech. Platby za měsíc únor splatné do 20. března 2020 musí být uhrazeny standardně, v případě pozdní úhrady bude vymáháno penále.

Je důležité upozornit na skutečnost, že výše uvedené prominutí penále za období březen až srpen 2020 se vztahuje pouze na měsíční odvody pojistného na zdravotní pojištění, nikoliv na měsíční odvody pojistného na sociální zabezpečení. Novela zákona v oblasti pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a důchodového pojištění v souvislosti s mimořádnými opatřeními žádné takové ustanovení neobsahuje.

# Je onemocnění koronavirem pracovní úraz nebo nemoc z povolání?

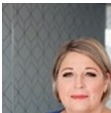
Podle zákoníku práce je zaměstnavatel povinen nahradit zaměstnanci škodu nebo nemajetkovou újmu vzniklou pracovním úrazem při plnění pracovních úkolů nebo v přímé souvislosti s ním. Stejná pravidla platí pro nemoc z povolání, jestliže zaměstnanec naposledy před jejím zjištěním pracoval u zaměstnavatele za podmínek, při kterých tato nemoc vzniká. V této mimořádné situaci často vyvstávají dotazy, zda onemocnění zaměstnance COVID-19 lze kvalifikovat jako pracovní úraz nebo jako nemoc z povolání.



**Romana Szutányi**  
kpmg@kpmg.cz



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Lenka Nováková**  
lnovakova@kpmg.cz

*Zákoník práce říká, že „Pracovním úrazem pro účely tohoto zákona je poškození zdraví nebo smrt zaměstnance, došlo-li k nim nezávisle na jeho vůli krátkodobým, náhlým a násilným působením zevních vlivů při plnění pracovních úkolů nebo v přímé souvislosti s ním (...). Jako pracovní úraz se posuzuje též úraz, který zaměstnanec utrpěl pro plnění pracovních úkolů. Pracovním úrazem není úraz, který se zaměstnanci přihodil na cestě do zaměstnání a zpět (...)“.*

Podle našeho názoru nákaza zaměstnance COVID-19 nenaplnuje definici pracovního úrazu.

Stanoviska k otázce, zda se může jednat o nemoc z povolání, už tak jednoznačná nejsou. Podle našeho názoru v současné chvíli nelze s určitostí říci, že na onemocnění COVID-19, alespoň u některých profesí, jako na nemoc z povolání nelze/nebude možno pohlížet. Nemoci z povolání jsou uvedeny v příloze nařízení vlády stanovujícího seznam nemocí z povolání. Jsou definované jako „*nemoci vznikající nepříznivým působením chemických, fyzikálních, biologických nebo jiných škodlivých vlivů, pokud vznikly za podmínek uvedených v seznamu nemocí z povolání*“. Nařízení uvádí výčet nemocí, u nichž se uznává jejich profesionální původ, pokud zaměstnanec konal práci v podmínkách, z nichž příslušná nemoc vzniká. Nákaza COVID-19 v nařízení uvedená není. Nicméně jsou tam uvedené nemoci přenosné a parazitární nebo nemoci týkající se dýchacích cest, plic. Současně z pokynů Světové zdravotnické organizace (WHO) mimo jiné vyplývá, že „*uznat právo na kompenzační, rehabilitační a léčebné služby, pokud je zaměstnanec vystaven expozici COVID-19 na pracovišti, což je považováno za pracovní expozici nákaze, a onemocnění by mělo být považováno za nemoc z povolání*“. I v případě, že by onemocnění COVID-19 bylo uznáno jako nemoc z povolání, vyvstává otázka prokazování, že k němu došlo právě v důsledku práce u zaměstnavatele.

Závěr, že onemocnění COVID-19 nelze považovat za pracovní úraz, je dle našeho názoru i dle názoru odborné veřejnosti poměrně jednoznačný. Na závěr ohledně nemoci z povolání bude nutné vyčkat na stanovisko příslušných orgánů, příp. na rozhodnutí soudů. Posouzení se může lišit i v závislosti na konkrétní profesi. Závěr

## 8 | Daňové a právní aktuality – duben 2020



o nemoci z povolání bude pravděpodobnější například u zaměstnanců nasazených do boje s epidemií, jako jsou zdravotníci, hasiči, policisté apod. Pokud by nákaza COVID-19 byla uznána za nemoc z povolání, související náhradu škody by měl povinnost hradit zaměstnavatel a měla by být kompenzována ze zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovních úrazech a nemocech z povolání (tzv. pojištění odpovědnosti Kooperativa).

## 9 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

© 2025 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.

# Vybraná opatření ke zmírnění dopadů pandemie

Do Poslanecké sněmovny míří vládou připravené návrhy zákonů, které by měly zmírnit dopady pandemie nového koronaviru mimo jiné na exekučně postihované dlužníky, na běh lhůt v soudních a správních řízeních a na nájemce komerčních prostor.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz

Poslanecká sněmovna zahájí 7. dubna 2020 zkrácené projednávání některých vládních návrhů zákonů, které mají zmírnit dopady současné pandemie. V první řadě jde o takzvaný lex COVID. Ten vedle změny [insolvenčních pravidel](#) a některých otázek souvisejících s [rozhodováním právnických osob](#) obsahuje i další změny.

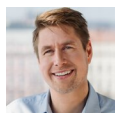
Lex COVID má umožnit účastníkům soudních a jiných vyjmenovaných řízení požádat o prominutí **zmeškání lhůt** zapříčiněné aktuální pandemií, respektive o její navrácení v trestním řízení.

Změna **exekučního řádu** navržená v rámci lex COVID umožňuje exekutorovi zastavit řízení, které v posledních třech letech nevedlo k úspěšnému vymožení dluhu. Oprávněný (tedy věřitel) má možnost tomuto zastavení zabránit složením dodatečné zálohy na náklady, anebo u vyjmenovaných nároků (např. výživného na nezletilé dítě či náhrady újmy na zdraví) pouhým vyslovením nesouhlasu se zastavením exekuce.

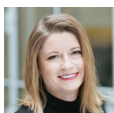
Vedle lex COVID schválila vláda návrh samostatného zákona o některých opatřeních ke zmírnění dopadů pandemie na **nájemce prostor sloužících podnikání**. Ten zakazuje pronajímatelům takových prostor vypovědět nájem v ochranné době (do 31. března 2022) pouze z důvodu neplacení nájemného v rozhodné době (12. března až 30. června 2020). Složitě formulovaný návrh prakticky znamená možnost nájemce si jednostranně rozložit platbu nájemného za rozhodnou dobu do následujících dvou let.

# Koronavirus – odpovědi na nejčastější právní dotazy

Uvedené odpovědi považujte prosím za obecné vyjádření k současné situaci. Máte-li zájem o právní analýzu konkrétního smluvního vztahu a dopadů současných opatření na vaši činnost nebo o jinou právní radu v této souvislosti, kontaktujte nás.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz



**Romana Szuťányi**  
kpmg@kpmg.cz

## OBCHODNĚPRÁVNÍ OBLAST

***Lze pandemii a související opatření státu považovat za zásah vyšší moci? Pokud ano, který okamžik je považován se moment zásahu vyšší moci? Je to okamžik vyhlášení nouzového stavu? Je platné odstoupení od smlouvy (například ubytovací), ke kterému došlo pro obavy z koronaviru dříve, než byl nouzový stav vyhlášen nebo než byl vydán zákaz o poskytování ubytovacích služeb?***

Vyšší mocí se v obecné rovině rozumí mimořádná (ve smyslu zcela výjimečná) a neočekávatelná situace mimo kontrolu smluvních stran, která má zásadní vliv na možnost dostát smluvním závazkům či uplatnit svá práva. Její přesné definování či omezení jen na některé v úvahu přicházející situace však často bývá modifikováno v rámci konkrétní smlouvy, kam je potřeba se podívat v první řadě.

Přesný okamžik zásahu „vyšší moci“ se může v konkrétních situacích lišit. Obecně (není-li například její uplatnění vyloučeno či jinak upraveno smluvně), bude pravděpodobně časté datovat okamžik zásahu vyšší moci k vyhlášení nouzového stavu, respektive konkrétního opatření, které zabránilo plnit či naopak využít práva ze smlouvy (například omezení pohybu, které znemožnilo cestovat do určené destinace či uzavření provozovny, které by zabránilo využít pobyt v ní).

Ovšem pokud byla smlouva jako taková uzavřena již po začátku pandemie (nikoliv nutně až za nouzového stavu), je možné, že související opatření nebude možné v některých případech považovat za zásah vyšší moci, jelikož už nemusela být zcela neočekávatelná.

Případné odstoupení od ubytovací smlouvy v okamžiku, kdy bylo ubytování ještě možné, bude posuzováno dle obecných smluvních a zákonných pravidel, tedy může podléhat příslušným storno poplatkům.

***Jak se má dodavatel zachovat v případě, že mu odběratel oznámí, že nemá o zboží nadále zájem a nereaguje na snahy o předání objednaného zboží?***

Je vhodné bedlivě analyzovat příslušnou smlouvu – zda obsahuje nějakou speciální úpravu vztahující se na nastalou situaci, včetně toho, zda a za jakých podmínek může případně zboží odmítnout. V případě, že stále trvá jeho povinnost ze smlouvy plnit, tedy v tomto případě si zboží převzít a uhradit je, můžete na těchto povinnostech trvat a jejich splnění vymáhat. V takové situaci je primárně na vašem obchodním partnerovi, aby s vámi vstoupil do jednání a vzniklou situaci se s vámi pokusil vyřešit, jinak porušuje smlouvu.

## 11 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

Situace, kdy jedna ze stran přestane komunikovat a vyvíjet součinnost pro plnění smlouvy, upravují i v dalších ohledech právní předpisy. V takovém případě je odběratel, který má zboží dle smlouvy převzít, v prodlení s plněním této povinnosti, což zároveň znamená, že dodavatel (který by zboží rád dle smlouvy dodal) sám v prodlení s plněním není (byť třeba nedokáže splnit v termínech předpokládaných smlouvou). Nebezpečí škody na věci v této situaci také nese odběratel, ačkoliv zboží ještě nebylo předáno. V této situaci má dodavatel také právo složit předmět plnění (tedy zboží) do soudní úschovy, přičemž náklady na tuto úschovu nese odběratel, který odmítá zboží převzít.

***Nemůže-li nájemce kvůli současným opatřením využívat pronajatou nemovitost, o jakou překážku se z pohledu práva jedná? Jde o vyšší moc, následnou nemožnost plnění či podstatnou změnu okolností? Jak doporučujete postupovat?***

V případě, že zmíněná zákonná ustanovení (vyšší moc, následná nemožnost plnění a podstatná změna okolností) nebyla ve smlouvě výslovně vyloučena, mohou být v důsledku aktuální pandemie v obecné rovině splněny předpoklady pro uplatnění všech těchto institutů, a to dokonce ve vzájemných kombinacích (není-li to z logiky věci vyloučeno, jako u následné nemožnosti plnění a podstatné změny okolností, kdy je plnění možné, jen obtížnější).

Nájemní smlouva může kromě zmíněných ustanovení upravovat i možnosti uplatňovat ze strany nájemce slevu na nájemném, právo renegociace obchodních podmínek či možnost předčasně ukončit nájemní smlouvu.

V každém případě je vhodné u nájmu především bezodkladně informovat pronajímatele o tom, že jste z důvodů státních opatření rušení v užívání prostor.

Ustanovení § 2212 odst. 3 občanského zákoníku stanoví, že: „Bude-li nájemce rušen v užívání věci nebo jinak dotčen jednáním třetí osoby, má právo na přiměřenou slevu z nájemného, pokud takové jednání třetí osoby pronajímateli včas oznámil.“ Tedy výše uvedené ustanovení a právo požadovat slevu na nájemném dopadá na případy, kdy z důvodu zásahu třetí osoby (tedy z důvodů mimo kontrolu pronajímatele) dojde k omezení či znemožnění užívacího práva nájemce. Současně však musí nájemce takový stav včas oznámit pronajímateli, přičemž platí následující:

- pro výše uvedené oznámení nájemce není předepsána žádná speciální forma, tedy nájemce je může učinit jakýmkoli způsobem (písemně, ústně, telefonicky apod.) – pro případný následný spor a prokázání splnění oznamovací povinnosti nájemce lze doporučit oznámení minimálně ve formě e-mailu;
- pokud nájemce takové oznámení neučiní včas, ztrácí právo na slevu z nájemného pouze za období před oznámením.

V důsledku opatření ze strany státních orgánů zamezující provoz některých nemovitostí (např. ubytovací zařízení, některé obchody) je nájemce bezpochyby rušen, resp. omezen v užívání prostor. Na druhou stranu pronajímatel takové omezení nijak nezapříčinil, ani jej nemohl jakýmkoliv způsobem ovlivnit. Je proto otázkou, zda výše uvedené ustanovení může dopadat také na nájem těchto nemovitostí, jejichž užívání je rušeno nebo omezeno v důsledku opatření státu vydaných v souvislosti s pandemií. V tomto ohledu musejí být uzavřené nájemní smlouvy pečlivě analyzovány a definitivní odpověď na tuto otázku v mnoha případech zřejmě dá až soud.

V každém případě považujeme za stěžejní včasnou a otevřenou komunikaci. Pokud se vám podaří s ohledem na nastalou situaci vyjednat s pronajímatelem nové smluvní podmínky, případně slevu na nájmu, bude to pro vás mít okamžitý pozitivní účinek a předejdete budoucím sporům s nejistým výsledkem.

Je třeba také podotknout, že vláda dne 1. dubna 2020 schválila návrh zákona umožňující nájemcům jednostranně odložit splatnost více než tříměsíčního nájemného z komerčních prostor do nadcházejících dvou let. O návrhu by měla v tomto týdnu hlasovat poslanecká sněmovna.

***Je s ohledem na současnou pandemii potřeba nějak upravit smlouvy nebo naše VOP?***

## 12 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

Dotaz má dvě roviny. Jednak může mířit na úpravu již uzavřených smluv, v nichž by si například smluvní strany mohly sjednat nebo deklarovat, že vyhlášený nouzový stav nemá vliv na plnění, které již probíhá. Současně může mířit i na nově uzavírané smlouvy.

Vhodnost jakékoliv takové úpravy je třeba vždy posuzovat v kontextu dané smlouvy a konkrétního obchodního vztahu.

V obecné rovině je možné některá zákonná ustanovení upravující např. vyšší moc, následnou nemožnost plnění nebo podstatnou změnu okolností vyloučit nebo modifikovat. Je třeba důsledně rozlišovat dvě rozdílné situace:

1. Jednak můžeme uvažovat o úpravě podmínek již existující smlouvy. V takovém případě strany mohou (ale nemusí) zpravidla dodatkem vyloučit aplikaci některých právních institutů, které by jinak nastalou situaci pokrývaly (vyšší moc, podstatná změna okolností, následná nemožnost plnění atd.), tedy například si sjednat nebo jen deklarovat, že nastalé okolnosti nejsou překážkou pro řádné a včasné plnění smlouvy.
2. Jiná bude situace v případě uzavírání nových smluv již v době vyhlášení nouzového stavu. Jakmile byl totiž nouzový stav vyhlášen (respektive už určitou dobu předtím, kdy mohlo být jeho vyhlášení nebo zavedení určitých omezení, již očekáváno, a tedy nebylo zcela nepředvídatelné), nelze jej následně samo o sobě považovat například za vyšší moc, podstatnou změnu okolností, apod., tedy obecně řečeno za překážku plnění. To bude platit i bez jakékoliv zvláštního smluvního ustanovení, byť smluvní strany opět můžou do smlouvy včlenit i jakoukoliv deklaraci v tomto smyslu, případně předjímat další vývoj okolností a dle toho nastavit jednotlivé smluvní podmínky.

Také je třeba mít na paměti obecné zákonné limity pro smluvní ujednání. Pokud by určité smluvní ujednání vedlo například ke vzdání se určitých práv předem ze strany spotřebitele, jednalo by se o nedovolené smluvní ujednání, ke kterému se vůbec nepřihlíží. Podobně nesmí být obecně jakékoliv případné smluvní ujednání odchylné od zákona sjednáno v neprospěch spotřebitele či slabší smluvní strany, kterou může být dle konkrétní situace i podnikatel. V některých regulovaných odvětvích nebo například v oblasti veřejných zakázek pak platí další omezení.

***Mohu na státu požadovat úhradu škody, která mi vzniká v důsledku uzavření provozovny? Mění se něco na možnosti žádat o náhradu škody na státu poté, co opatření účinná od 24. března 2020 jsou vyhlášována formou mimořádných opatření ministerstva zdravotnictví?***

Režim náhrady škody ze strany státu je obecně dvojitý:

1. dle zákona č. zák. č. 240/2000 Sb. (krizový zákon), který má zvláštní úpravu v ustanovení § 36, a
2. dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem (zákon o odpovědnosti státu).

Vláda vyhlásila nouzový stav dne 12. března 2020 na 30 dní a na jeho základě vydala nařízení vlády upravující mimo jiné omezení volného pohybu osob a uzavření prodejen (v této souvislosti již byla podána žaloba na zrušení těchto opatření a také ústavní stížnost). 23. března 2020 pak (s účinností od 24. března) vláda předchozí nařízení zrušila a nahradila je obsahem v podstatě totožnými mimořádnými opatřeními Ministerstva zdravotnictví.

Jedním z možných důvodů, proč vláda k této změně přistoupila, je skutečně možná snaha o vyloučení náhrady škody dle režimu krizového zákona. Jelikož ovšem nouzový stav v tuto chvíli (tj. 30. března 2020) stále trvá, nedá se aplikace krizového zákona zcela vyloučit ani na mimořádná opatření Ministerstva zdravotnictví. Na tento postup však zatím existují rozdílné právní názory.

Pokud je v této chvíli něco jisté, pak projevená neochota ministerstev hradit škody (tedy např. i ušlý zisk) v plošném rozsahu všem, kteří byli v důsledku zavedených opatření nějakým způsobem zasaženi (např. zákazem maloobchodního prodeje). V případě, že státní orgán, u kterého bude náhrada škody primárně uplatněna, žádosti nevyhoví, je ovšem možné uplatnit daný nárok soudně. Konečné rozhodnutí o aplikaci režimu krizového zákona a případné přiznání náhrady škody (včetně jejího rozsahu) bude tedy na soudech.

## 13 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

Další úskalí spočívá v rozsahu uplatněné škody a jejím prokazování. Především případná úhrada ušlého zisku je otázkou. I dle režimu krizového zákona by měla být odškodňována pouze škoda vzniklá přímo v souvislosti s opatřeními vlády, a ne pandemií samotnou. Nepůjde se tedy opřít jen o obvyklé příjmy z předchozího období, ale bude třeba kalkulovat i se situací, kterou přinesla epidemie samotná (tedy například snížení tržeb, ke kterému by došlo i bez mimořádných opatření státu). V potaz navíc bude třeba vzít i opatření, která podnikatelé učinili ve snaze zamezit či snížit škodu.

### ***Má zákazník právo na vrácení peněz v případě přerušených výukových kurzů či členství ve sportovních klubech, fitness apod.?***

Na tyto situace není možné aplikovat zákonné ustanovení upravující zrušení závazku (smlouvy) pro následnou nemožnost plnění, a to z důvodu možnosti plnit v dodatečné době, jakmile skončí omezující opatření. Nynější přerušení výuky a její pokračování po skončení opatření je proto obecně zákonným a na trhu i běžným řešením.

Vždy však záleží na konkrétních podmínkách, za jakých byla účast na kurzu či členství sjednáno. Je proto možné, že zákazníci mají na základě uzavřené smlouvy například právo smlouvu vypovědět či od ní odstoupit. To je vždy třeba posoudit individuálně.

### ***Mám objednanou dovolenou, která se za současné situace pravděpodobně neuskuteční. Co teď s tím?***

Předně je třeba upozornit, že smlouva o zájezdu (typicky „dovolená“ objednaná u cestovní kanceláře) a smlouva o ubytování (např. pobyt v hotelu) jsou dva různé smluvní typy, které mají v občanském zákoníku svou zvláštní úpravu. Respektive v případě ubytovací smlouvy se jedná o specifický druh krátkodobého nájmu. Záleží tedy, co se pod pojmem dovolená ve skutečnosti skrývá.

Kromě toho je nezbytné vyhodnotit i okamžik, kdy se má plánovaná dovolená uskutečnit. Odlišně mohou být vyhodnoceny situace, kdy máte odcestovat již nyní (tedy za vyhlášeného nouzového stavu) a budoucí pobyt plánovaný například na letní prázdniny (byť lze očekávat, že například přeshraniční cestování bude stále omezené).

Obecně může na základě zákona zákazník od smlouvy o zájezdu před jeho konáním vždy odstoupit, má však povinnost nést náklady tím vzniklé. Tyto náklady bývají běžně paušalizovány do odstupného, často označovaného termínem „storno“. To musí být přiměřené a zákazník má právo vyžádat si odůvodnění jeho výše.

Rozhodnete-li se proto od smlouvy o zájezdu odstoupit v předstihu, kdy ještě není patrné, zda jej skutečně nebude možné uskutečnit, pořadatel po vás může v souladu s výše uvedeným požadovat přiměřené odstupné.

Naopak v okamžiku, kdy se zájezd skutečně nemůže z důvodu nastalých omezení uskutečnit, má zákazník právo odstoupit od smlouvy bez zaplacení odstupného, jelikož slovy zákona *nastaly nevyhnutelné a mimořádné okolnosti, které mají významný dopad na poskytování zájezdu nebo na přepravu osob do místa určení cesty nebo pobyt*. Ze stejného důvodu může zájezd zrušit i jeho pořadatel s tím, že je povinen zákazníkovi vrátit peníze.

Zmíněné nevyhnutelné a mimořádné okolnosti představují zásah vyšší moci, který popisujeme u jiného dotazu výše. I v tomto případě se však mohou objevit situace, kdy určení přesného okamžiku zásahu, případně potřebné míry jeho intenzity bude diskutabilní. Může se například jednat o situace těsně předcházející anebo těsně navazující na restriktivní opatření jednotlivých států, kdy bude sporné, zda skutečně nebylo možné uskutečnit.

Máte-li snad pro účely dovolené jen objednaný hotelový pokoj, situace se mírně liší. Předchozí rezervace hotelového pokoje ještě nutně není samotnou ubytovací smlouvou, nicméně podmínky pro jejich „storno“ jsou prakticky shodné. Ubytovaný je oprávněn smlouvu vypovědět, musí ovšem také nahradit ubytovateli s tím související náklady, opět běžně označované jako „storno“. I zde musejí odpovídat nastalé situaci a být přiměřené. V této souvislosti ale nezapomínejte, že smlouva o ubytování v zahraničním hotelu včetně úpravy storna podléhá právnímu řádu dané země.

Jako ve většině situací, i u dovolených může proto být nejvhodnějším řešením vzájemně vstřícná dohoda stran

## **14 | Daňové a právní aktuality – duben 2020**

spočívající například v odložení zamýšlené dovolené. V případě cestovních kanceláří je navíc jejich platební schopnost pokryta povinným pojištěním, neměli byste tedy o své peníze přijít při jejich případném úpadku.

## **PRACOVNĚPRÁVNÍ OBLAST**

***Je v důsledku nynějších karanténních opatření nutné provádět změny v pracovní smlouvě zaměstnanců, kteří nemohou vykonávat svou obvyklou pracovní činnost, pracují na home office a mohou vykonávat např. pouze administrativní činnost?***

Jestliže zaměstnavatel nemůže zaměstnanci v souvislosti s nákazou COVID-19 a mimořádnými opatřeními orgánů ochrany veřejného zdraví a krizových usnesení vlády přidělovat obvyklou práci na svém pracovišti, nejprve je nutné posoudit, jak široce je v pracovní smlouvě sjednán druh práce a místo výkonu práce.

Pokud novou činnost (např. administrativní činnost) a nové místo výkonu práce (domácnost zaměstnance) lze podřadit pod sjednaný druh práce a místo výkonu práce není nutné pracovní smlouvu měnit. Ale i v takovém případě doporučujeme ověřit, zda je bydliště zaměstnance pro výkon práce způsobilé a zda má zaměstnavatel upravené podmínky pro výkon práce z domova ve svém vnitřním předpise, a pokud ne, buď vnitřní předpis vydat, nebo sjednat se zaměstnancem dohodu o podmínkách výkonu práce z domova.

Pokud by novou činnost a/nebo nové místo výkonu práce nebylo možné podřadit pod druh práce a místo výkonu práce sjednané v pracovní smlouvě, nemusí zaměstnanec novou činnost ze svého bydliště vykonávat a bude se zpravidla jednat o překážku práci na straně zaměstnavatele, při které zaměstnanci náleží náhrada mzdy v zákonné výši. Za předpokladu, že by zaměstnanec s výkonem práce souhlasil, pak je nutné se dohodnout na změně pracovní smlouvy.

Současně doporučujeme ověřit, zda má zaměstnanec pro novou práci kvalifikační a zdravotní způsobilost.

***Musí se překážky na straně zaměstnavatele (např. částečná nezaměstnanost nebo prastoje) týkat celé společnosti nebo je lze uplatnit i ve vztahu ke konkrétním zaměstnancům nebo týmům?***

Dle našeho názoru je možné režim překážek v práci na straně zaměstnavatele, (tj. např. částečné nezaměstnanosti) uplatnit ve vztahu ke konkrétním zaměstnancům nebo týmům. Nemusí se tedy týkat celé společnosti.

***Jakým způsobem se stavět k doporučení dodržovat odstup 2 metry na pracovišti? V našem podniku nelze s ohledem na povahu provozu zcela dodržovat.***

V rámci vládního usnesení (ze dne 15. března 2020 č. 215) a obdobně i navazujícího mimořádného opatření Ministerstva zdravotnictví (ze dne 23. března 2020) jde o pouhé doporučení. Navíc je mířeno na pohyb osob ve veřejných prostorech, nikoliv pracoviště, kde by se (převážně) měli vyskytovat pouze zaměstnanci, popřípadě smluvní partneři zaměstnavatele. Samozřejmě tam, kde je to v rámci podmínek prakticky možné, doporučujeme daný odstup dodržovat.

*Odpovědi vycházejí z českého práva (nebudou proto aplikovatelné např. u smluv, které se řídí jiným než českým právem). Současné odpovědi nemusí být vždy univerzálně použitelné ani v českém právním prostředí, a to zejména tam, kde platí zvláštní právní režimy (např. v případě veřejných zakázek, regulovaných odvětví atd.)*

*Některé dotazy byly redakčně upraveny.*

## **15 | Daňové a právní aktuality – duben 2020**

# Schválení účetních závěrek kapitálových společností v době pandemie

V současné době, kdy je omezena možnost shromažďování kvůli šíření onemocnění COVID-19, vyvstávají otázky, jakým způsobem mají společnosti plnit své korporátní povinnosti, zejména v souvislosti s konáním valných hromad. Některé možnosti poskytuje už současná právní úprava. Nové přinese tzv. lex COVID.



**Aneta Boukalová**  
kpmg@kpmg.cz



**Lenka Myšková**  
lmyskova@kpmg.cz  
222 123 438

Dle aktuální právní úpravy mají valné hromady kapitálových obchodních společností stále povinnost projednat řádnou účetní závěrku nejpozději do šesti měsíců od konce předcházejícího účetního období. Zákon o obchodních korporacích zahrnuje rovněž právní instituty, které mohou pomoci společnostem plnit jejich povinnosti i za současné situace při zajištění efektivního a bezpečného rozhodování.

Rozhodování mimo valnou hromadu (tzv. *per rollam*) probíhá písemně mezi dotčenými osobami, které si zasílají návrh rozhodnutí, vyjádření k tomuto návrhu atd. Základní pravidla stanovuje zákon, podrobnější podmínky mohou být zakotveny v zakladatelských právních jednáních společností.

Společnost s ručením omezeným může rozhodovat *per rollam*, jen pokud to její společenská smlouva nevylučuje. Naopak, akciová společnost pouze, pokud to její statuty výslovně připouštějí.

Zákon o obchodních korporacích také upravuje možnost využití technických prostředků (např. telekonference nebo komunikace přes Skype), pro kapitálové společnosti však pouze, připouští-li to jejich zakladatelské dokumenty výslovně.

Naděje na rozšíření možností pro společnosti, které by tyto právní instituty v současné situaci rády využily, ale které jsou limitované v jejich použití, je vládní návrh zákona o některých opatřeních ke zmírnění dopadů epidemie koronaviru SARS CoV-2 (tzv. lex COVID). Ten pro orgány právnických osob navrhuje možnost rozhodování *per rollam* i tehdy, nepřipouští-li to zakladatelské právní jednání výslovně. Právo postupovat podle tohoto zvláštního opatření by vzniklo pouze v době, po kterou budou trvat mimořádná opatření.

Ve vztahu k projednání řádných účetních závěrek by pak lex COVID přinesl rovněž změnu. Navrhuje se prodloužení zákonné lhůty k projednání řádné účetní závěrky pro případy, kdy by tato lhůta měla u konkrétní společnosti uplynout dříve než tři měsíce po skončení mimořádného opatření. To by společnostem poskytlo čas do uplynutí tří měsíců od skončení takového mimořádného opatření, maximálně však do 31. prosince 2020.

Lex COVID by tak v tomto ohledu znamenal usnadnění pro kapitálové společnosti. Je nicméně otázkou, zda návrh zákona projde legislativním procesem v této podobě.



# COVID-19 a převodní ceny

Liberační balíčky mohou přinést jisté zmírnění bezprostředních dopadů pandemie COVID-19 na finanční hospodaření podniků, dříve nebo později se ale členské společnosti nadnárodních řetězců (MNE) budou muset vypořádat s důsledky krize z pohledu pravidel převodních cen.



**Daniel Szmargowski**  
dszmaragowski@kpmg.cz



**Lenka Pól Brožková**  
kpmg@kpmg.cz

Řada podniků nyní řeší otázky spojené s potřebou financování svých provozů, s nutností úhrady mimořádných nákladů v souvislosti se snižováním stavu zaměstnanců nebo se způsobem alokace zisků a ztrát vzniklých jako důsledek koronavirové krize.

- [Liberační balíčky – souhrn praktických doporučení](#)

Mnoho MNE provozuje obchodní model, ve kterém jsou kolem klíčové podnikatelské entity soustředěny subjekty, které zajišťují výkon určité činnosti v rámci jim svěřených limitovaných funkcí a návazně omezených rizik – distributoři s omezenými riziky (LRD), smluvní výrobci (CM), nebo smluvní dodavatelé služeb. U těchto společností se obecně očekává, že budou vykazovat stabilní zisková rozpětí, např. EBIT marží u LRD nebo přírážku u CM mezi třemi a sedmi procenty.

V České republice podniká velká část společností právě v režimu entit s omezenými riziky. Je reálné požadovat po těchto subjektech ziskovost odpovídající běžné ekonomické situaci?

Při hledání odpovědi na „správnou“ ziskovost funkčně a rizikově limitovaných subjektů v době krize bude třeba věnovat pozornost zejména následujícím oblastem:

- **Jak by se zachovaly nezávislé subjekty?** Na trhu nacházíme řadu příkladů nezávislých vztahů např. v automobilovém průmyslu, které v době ekonomického poklesu umožňují sníženou nebo nulovou marži.
- **Jaké jsou smluvní podmínky vztahu?** Řada smluv obsahuje „*force majeure*“ klauzuli omezující povinnosti smluvních stran v situacích, které jsou mimo možnost jejich predikce a kontroly. Bude doložka uplatnitelná ve vztahu k odškodnění subjektů za ztráty vyvolané pandemií COVID-19?
- **Jaká část negativních dopadů má být kompenzována?** Nezbytné je identifikovat jednotlivé faktory, které přispěly ke vzniku ztráty či snížení zisku tak, aby se vyjednávalo jen o těch, které skutečně souvisejí s krizí.
- **Podporuje předkrizové nastavení převodních cen požadavek skupiny podílet se na současné ztrátě?** Na tuto otázku bude třeba nahlížet jak z pohledu „principála“, tak z pohledu limitované entity. Existence předběžných cenových dohod (APA) s národními fiskálními orgány může situaci zkomplikovat.

**Pokud proběhne dílčí úprava modelu převodních cen v „neprospěch“ limitované entity, přinese změna modelu v „po-krizové“ době firmě dodatečné zisky?** Zvažované úpravy převodních cen by měly být oboustranně vyvážené. Umíme si představit, že zástupcům státní správy bude možné vysvětlit potřebu reagovat na vzniklou mimořádnou situaci např. spolupodílením se na ztrátě celého řetězce, ale měla by tomu odpovídat i adekvátně navýšená odměna v době, kdy tento stav pomine. Směrnice OECD o transferovém oceňování předpokládá, že nízkorizikové entity budou dosahovat stabilních marží za v zásadě standardních ekonomických okolností. Globální ekonomickou krizi lze jen obtížně podřadit pod tyto „standardní“ podmínky. Praktické uplatnění této premisy jednotlivými státy v souvislosti s koronavirovou krizí se bude formovat v příštích měsících či letech.

V České republice můžeme přiměřeně čerpat ze zkušeností z doby po finanční krizi v roce 2007. České úřady obecně požadovaly po smluvních dodavatelích ziskovost odpovídající jejich omezeným rizikům. Současně se přihlíželo ke konkrétním okolnostem spojeným s danou transakcí a subjektem. Řada daňových kontrol zaměřených na období po finanční krizi stále probíhá; jednoznačný precedent, který by nyní pomohl subjektům rychle se zorientovat, tak chybí.

Je proto nezbytné neodkládat přípravu dokumentace transferových cen na později, ale co nejdříve důsledně zaznamenat způsob uplatnění zvoleného modelu transferového oceňování, případně odchylky od něj, v krizových a bezprostředně následujících obdobích, a to včetně ekonomických zdůvodnění zvolených postupů.

# Nové výzvy vyhlášené v souvislosti s bojem proti COVID-19

Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO) vyhlásilo 2. dubna nové výzvy v programech The Country For the Future a Czech Rise Up. Programy jsou zaměřené na podporu boje s COVID-19.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Marie Svobodová**  
mariesvobodova@kpmg.cz

## Výzva v programu Czech Rise Up neboli chytré opatření proti COVID-19

Program podporuje vlastní iniciativu společností v boji proti COVID-19, přičemž žadateli mohou být i velké podniky.

Program financuje náklady vynaložené společnostmi na zavedení nových řešení do praxe, nikoliv samotný výzkum a vývoj těchto řešení. MPO uvádí jako příklady podporovaných aktivit respirátory vytištěné na 3D tiskárně, nové plicní ventilátory, aplikace usnadňující logistiku apod. Ve vymezených případech poskytne podporu i na provozní náklady, a to u projektů, které mají za cíl rozšířit kapacity výroby ochranných pomůcek nebo zavést výrobu nových řešení ochranných pomůcek.

- Dotace na projekt činí minimálně 500 tisíc Kč a bude poskytnuta maximálně do výše podpory de minimis (tj. max. 200 tisíc eur na jednoho žadatele v období tří let).
- Procentuální výše poskytované dotace je 50–90 % dle podporované aktivity.
- Příjem žádostí probíhá od 2. dubna 2020.
- Lze podat více žádostí na jedno IČO, žadatele limituje pouze maximální výše podpory de minimis.

## Výzva v Programu Country For the Future

V programu, který je určen pouze pro malé a střední podniky, se může žádat o podporu na zavedení inovace do praxe. Podporována je inovace postupů (instalace nové nebo zdokonalené výrobní technologie) a organizační inovace (inovované metody logistiky, navigační systémy apod.).

- Dotace na projekt činí maximálně 25 milionů Kč.
- Procentuální výše poskytované dotace je 50 %.
- Příjem žádostí probíhá od 3. dubna do 15. května 2020.
- Lze podat maximálně dvě žádosti na jednoho žadatele (IČO).

Pokud vás možnost získat dotační prostředky zaujala, rádi s vámi prodiskutujeme specifika a cíle vašeho projektu včetně dalších podmínek stanovených konkrétní výzvou.

# Kroky Evropské komise v boji s koronavirem

Shrnujeme některé kroky přijaté Evropskou komisí v rámci boje s koronavirem, které jsou zaměřené především na ekonomickou (materiální) pomoc a uvolnění některých regulací.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz



**Matěj Kolář**  
kpmg@kpmg.cz

## Uvolnění regulací v oblasti státní podpory

Evropská komise přijala 19. března 2020 dočasný rámec, který členskými státy umožní využít plný rozsah státní podpory v době, kdy ekonomika čelí výzvám spojeným se šířením nového koronaviru. Tento rámec je založen na čl. 107 odst. 3 písm. b) Smlouvy o fungování Evropské unie. Cílem je zajistit, aby podniky měly v případě potřeby likviditu nebo aby mohly zmrazit svou činnost a také aby podpora podniků v jednom členském státě nenarušila evropský jednotný trh.

Dočasný rámec umožní členským státům:

- Zavést režimy přímé podpory (nebo daňová zvýhodnění) až do výše 800 000 eur pro jednu společnost.
- Poskytnout dotované státní záruky na bankovní úvěry.
- Nabízet veřejné a soukromé úvěry s dotovanými úrokovými sazbami.
- Využívat stávající úvěrové kapacity bank a použít je pro zprostředkování podpory podnikům – zejména malým a středním (dočasný rámec jasně stanoví, že se jedná o přímou podporu pro klienty bank, nikoli pro banky samotné).
- Flexibilně rozšířit možnosti, aby stát mohl v případě potřeby poskytnout pojištění krátkodobých vývozních úvěrů.

## 37 miliard eur na boj s koronavirem

Evropský parlament schválil návrh Evropské komise na uvolnění 37 miliard eur na zmírnění ekonomických následků pandemie. Jedná se o nevyužité finanční prostředky ze strukturálních fondů, které budou vytvořením nového investičního fondu k dispozici ve zdravotnictví nebo jiných zasažených oblastech. Česko z tohoto balíku dostane téměř 1,2 miliardy eur.

## Dočasné uzavření evropské hranice

17. března 2020 Evropská komise rozhodla o uzavření vnější hranice Schengenského prostoru, prozatím na dobu 30 dnů. Zároveň komise s určitými výhradami akceptovala postupné uzavírání hranic iniciované členskými státy.

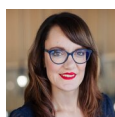
## Soubor pravidel pro prověření zahraničních investic

Evropská komise vydala 26. března 2020 pro členské státy pokyny na prověřování přímých zahraničních investic ze zemí mimo EU, a to zejména v oblasti lékařského výzkumu, biotechnologie a infrastruktury, protože jsou zásadní pro bezpečnost a veřejný pořádek. Je nanejvýš žádoucí, aby členské státy EU ukládaly omezující opatření vůči zahraničním investorům, aby tak zabránily převzetí kontroly nad evropskými společnostmi v citlivých oblastech.

## 20 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

# Novela ZDP pro rok 2021 přinese nové zdanění dluhopisů a „stravenkový“ paušál

Ministerstvo financí předložilo do vnějšího připomínkového řízení novelu, která se dotkne i daní z příjmů. Novela má s účinností od roku 2021 změnit zdanění dluhopisů, snížit administrativu související s oznamováním nezdaněných příjmů vyplacených do zahraničí, umožnit peněžitý příspěvek na stravování a výrazně prodloužit časový test pro osvobození příjmů z prodeje nemovitostí.



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz



**Juliána Kocúreková**  
kpmg@kpmg.cz  
222 124 359

Souhrn nejdůležitějších změn:

- Novela by měla zrušit osvobození úrokových příjmů českých nerezidentů plynoucích z dluhopisů vydávaných českými společnostmi nebo Českou republikou (tzv. eurobondů). Zrušení osvobození by se nemělo dotknout dluhopisů vydaných před dnem nabytí účinnosti novely.
- U diskontovaných dluhopisů se přestane zdaňovat rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a emisním kurzem. Nově by zdanění podléhal skutečný příjem z dluhopisů určený jako rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a pořizovací hodnotou dluhopisu. Změny dozná i způsob zdanění. Zatímco doposud docházelo ke zdanění srážkovou daní, nově si budou zisk z dluhopisu (v podobě rozdílu mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou a pořizovací cenou) i fyzické osoby zdaňovat v příznání, a to v rámci dílčího základu daně – příjmy z kapitálového majetku. U zahraničních investorů bude při splnění dalších podmínek splacení dluhopisu podléhat zajištění daně ve výši jednoho procenta ze jmenovité hodnoty.
- Ministerstvo navrhlo možnost přispívat na stravné i peněžní formou. Na straně zaměstnance by peněžní příspěvek měl být osvobozeným příjmem až do hodnoty 70 % stravného. Na straně zaměstnavatele bude peněžitý příspěvek daňově uznatelným výdajem bez omezení. Ministerstvo tak chce pomoci zaměstnancům, ale i menším podnikatelům, pro které se vlastní stravovací zařízení nevyplatí a stravenky jsou pro ně administrativně náročné.
- Časový test pro osvobození příjmu z prodeje nemovitostí po pěti letech by novela měla prodloužit na 15 let. Osvobození by se mohlo aplikovat i před uplynutím 15 let, ale jen v případě, že získané finanční prostředky budou použity na pořízení vlastní bytové potřeby. Dle navrhovaného přechodného ustanovení by se prodloužený časový test neměl uplatnit na prodej nemovitostí nabytých před datem účinnosti novely.
- Každoměsíční administrativa spojená s oznamováním nezdaňovaných příjmů vyplacených do zahraničí by měla být zredukovaná na jedno souhrnné oznámení za celý kalendářní rok. Měsíční limit 100 000 Kč pro oznámení osvobozených příjmů vyplacených do zahraničí by se měl zvednout na 300 000 Kč. Oznamování příjmů zdaněných srážkovou daní a vyplacených do zahraničí na měsíční bázi zůstane beze změny.
- Z novely bylo vypuštěno původně navrhované zrušení 35% srážkové daně pro rezidenty ze zemí mimo Evropský hospodářský prostor, se kterými Česká republika nemá uzavřenou smlouvu o zamezení dvojímu zdanění či výměně informací v daňových věcech (informovali jsme v [únorových Aktualitách](#)).
- Novela bude vymezovat nespolutracující jurisdikce v oblasti daní, a to odkazem na seznam Evropské unie. Všechny příjmy ovládaných společností ze seznamu nespolutracujících jurisdikcí budou automaticky zahrnované do základu daně české ovládající společnosti.

## 21 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

# GFŘ k sazbám DPH od května 2020

V souvislosti se změnou zákona o elektronické evidenci tržeb se snižují sazby DPH u vybraných výrobků a služeb. Většina změn, jako např. rozšíření skupiny služeb ve druhé snížené (10%) sazbě o vodné a stočné nebo avizované kadeřnické a holičské služby, je poměrně jasná. Jak ale správně posoudit stravovací službu a co znamená v této souvislosti pojem pitná voda? To a mnohé další osvětluje nová informace GFŘ.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz



**Marcela Hýnarová**  
kpmg@kpmg.cz

Velká část informace se věnuje sazbě daně u stravovacích služeb a podávání nápojů pod kódem klasifikace CZ-CPA 56. Myslí se jimi služby, které jsou detailněji vymezeny konstantní judikaturou Soudního dvora Evropské unie. Ta uvádí, že o stravovací službu se jedná tehdy, pokud další poskytnuté služby doplňují samotnou konzumaci potravin nebo nápojů a zvyšují tak užitek z konzumace. Lze za ně považovat např. služby obsluhy, poskytnutí prostor zvláště určených ke konzumaci, umývatelného nádobí a příborů, toalet nebo šaten. Není nutné, aby byly všechny tyto doplňkové služby poskytovány současně, ale je nutné posoudit jejich rozsah.

Zdůrazňujeme, že klasifikace CZ-CPA 56 zahrnuje z pohledu DPH jak poskytnutí stravovacích služeb a podávání nápojů, tak i dodání zboží. Při posuzování plnění je tedy nezbytné vzít v úvahu nejen zařazení do tohoto kódu, ale zároveň naplnit i kritéria uvedená ve slovním popisu v příloze č. 2a k zákonu o DPH. Při nejasnostech lze nahlédnout i na [stránky EET](#), kde jsou k nalezení vybrané modelové příklady na rozlišení stravovací služby a dodání zboží. Upozorňujeme, že EET pro své účely využívá klasifikaci CZ-NACE, z čehož mohou plynout drobné rozdíly.

Informace se dále podrobněji věnuje výjimkám ze stravovací služby, cateringovým službám a podávání nápojů. Zde se zmiňuje i tolik diskutovaná snížená sazba u čepovaného piva. To podléhá 10% sazbě pouze tehdy, pokud jeho podávání splňuje uvedené znaky restaurační služby.

GFŘ se také zabývá sazbou daně na dodání pitné vody pod kódem celního sazebníku 2201, kterou se rozumí výhradně voda dodávaná vodovodem. Pitná voda dodávaná jiným způsobem (např. balená) podléhá nadále sazbě 15 %. Druhá snížená sazba daně (tedy 10%) se použije také při dodání teplé vody, která byla vyrobena z pitné vody. Poslední novinkou je snížená sazba u elektronicky poskytovaných knih, brožur, letáků a dalších tiskovin, a to jak určených ke stažení nebo ke čtení online, ale pouze pokud jsou to tiskoviny vyjmenované v příloze a reklama v nich nepřesahuje 50 %.



# OPPIK: Poslední vlna výzev i pro velké podniky

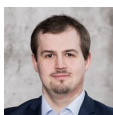
Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO) zveřejnilo aktualizovaný harmonogram výzev Operačního programu Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost (OPPIK) pro rok 2020. Půjde o poslední výzvy ve stávajícím programovém období a zájemci se tak mohou těšit na široký výběr dotačních programů. Žádat budou moci i velké podniky. Mezi nejzajímavější budou patřit výzvy v programech Potenciál, Aplikace, Inovace, Nízkouhlíkové technologie a Úspory energie.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Eva Lenzová**  
elenzova@kpmg.cz



**Jan Carda**  
jcarda@kpmg.cz  
222 123 613

## Výzkumně-vývojové aktivity a inovace ve výrobě

Program Potenciál podporující zakládání nebo rozvoj výzkumně-vývojových center by měl být vyhlášen 21. srpna 2020 s celkovou alokací jedné miliardy Kč. Příjem žádostí bude probíhat od 4. září do 23. listopadu 2020.

Program Aplikace přináší podporu provozních nákladů vynaložených na řešení projektů průmyslového výzkumu a experimentálního vývoje. Vyhlášení výzvy se očekává 1. září 2020 a celková alokace je dvě a půl miliardy Kč. Příjem žádostí bude probíhat od 14. září do 15. prosince 2020.

Program Inovace směřující na podporu inovačních aktivit ve výrobě navazující na dříve ukončený výzkum a vývoj přinese celkovou alokaci dvě a půl miliardy Kč a bude vyhlášen 29. září 2020. Žádosti se budou přijímat od 15. října 2020 do 29. ledna 2021.

Pro velké podniky nadále platí, že pokud se chtějí účastnit programů v rámci OPPIK, musí počítat se splněním následujících intervencí:

- Kód intervence 065 – projekt bude mít významný pozitivní dopad na životní prostředí, bude zaměřen na nízkouhlíkové hospodářství a na odolnost vůči změně klimatu.
- Kód intervence 063 – velký podnik bude přímo spolupracovat s malým nebo středním podnikem na konkrétním projektu výzkumu a vývoje.

V programu Potenciál musí velký podnik splnit alespoň jednu z výše uvedených podmínek. Ve výzvě Inovace není možnost výběru – projekt předložený velkým podnikem musí splňovat kód intervence 065. Naopak v programu Aplikace bylo v minulosti možné podat žádost i bez prokázání splnění jedné z intervencí (s nižší maximální částkou dotace na projekt), přičemž současný harmonogram takového nastavení podmínek zatím potvrzuje.

Vedle plánovaných dotací na podporu výzkumně-vývojových aktivit v programech OPPIK bude 29. dubna 2020 vyhlášena také veřejná soutěž v programu TREND (podprogram 1 – Technologičtí lídři) pod Technologickou

## 23 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

agenturou ČR, která má pomoci průmyslovému výzkumu a experimentálnímu vývoji. Podpora se bude vztahovat na provozní náklady (osobní náklady, nájemné, energie a další).

### **Úspory energie a nízkouhlíkové technologie**

Další výzvy v programu OPPIK očekávané v roce 2020 budou směřovat do oblasti energeticky úsporných opatření. V září by měly být vyhlášeny výzvy v programu Nízkouhlíkové technologie, konkrétně se zaměřením na Elektromobilitu, Akumulaci energie a Druhotné suroviny. Příjem žádostí bude probíhat od 11. (resp. 14.) září do 25. listopadu (resp. 21. prosince) 2020.

Posledním zajímavým programem otevřeným i pro velké podniky v rámci OPPIK jsou Úspory energie podporující snižování energetické náročnosti v podnicích (například zateplování budov, výměnu osvětlení, systémy měření a regulace). Aktuálně v tomto programu běží příjem žádostí do 29. května 2020. Avizovaná je nicméně ještě jedna výzva s plánovanou alokací dvě miliardy Kč, jejíž vyhlášení bude záviset zejména na výši nevyčerpaných finančních prostředků.

Pro všechny výzvy platí, že podrobnější informace k jednotlivým podmínkám se dozvíme až po jejich vyhlášení.

Současně s ohledem na aktuální situaci v souvislosti se šířením nového koronaviru MPO řeší další nastavení výzev, prodlužování termínů a možnou realokaci finančních prostředků z evropských operačních programů. Není proto vyloučeno, že uváděné podmínky a další parametry doznají změn.

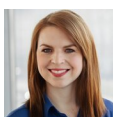
Vedle prostředků z dotačních programů vláda současně nabízí [řadu dalších opatření a podpor pro podnikatele](#). Situaci nadále sledujeme. Pokud máte jakékoliv dotazy, neváhejte nás kontaktovat.

## **24 | Daňové a právní aktuality – duben 2020**



# Rozdílná platnost povolení u rodinných příslušníků zahraničních zaměstnanců

Česká republika, podobně jako mnoho dalších států světa, umožňuje relokovat společně se zaměstnancem i jeho nejbližší rodinné příslušníky, nejčastěji manžela/ku a děti. Z dlouhodobého hlediska volí cizinci tuto možnost velmi často, jelikož se nechtějí odloučit od nejbližší rodiny. Nezbytným krokem je ale podání žádosti o dlouhodobý pobyt. Sezónní zaměstnání ani krátkodobá pracovní vyslání tuto možnost nenabízejí.



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Tereza Chovanec Králová**  
tchovanec@kpmg.cz



**Vojtěch Kotora**  
vkotora@kpmg.cz

Podmínkou relokace společně s hlavním žadatelem (zaměstnancem) je získání rodinného víza. Žádost se podává na zastupitelském úřadě České republiky v daném státě a jeho platnost je limitovaná dobou jednoho roku. Vízum samotné je „pouhým“ štítkem v pase. Když rodinný příslušník chce pobyt na území ČR prodloužit, žádá v České republice o dlouhodobý pobyt za účelem sloučení s rodinou. Po schválení žádosti obdrží pobytovou kartu podobnou českému občanskému průkazu. Ta je vždy vázaná na povolení hlavního žadatele, nelze ji tak vydat samostatně. Držiteli přináší mnohé výhody, zejména možnost volného přístupu na český pracovní trh. Karta se vydává s platností až na dva roky, přičemž platnost zpravidla kopíruje povolení hlavního žadatele (např. držitele zaměstnanecké karty).

Aktuálně jsme zaznamenali změny v přístupu při udělování dlouhodobých pobytových oprávnění, které přináší i některé komplikace. Jednou z nich je odpoutání platnosti povolení rodinného příslušníka od povolení hlavního žadatele. Dříve byla povolení pro dlouhodobé pobyty rodinných příslušníků vydávána tak, aby platnost povolení celé rodiny byla sjednocena, i kdyby to znamenalo vydání prvního povolení rodinného příslušníka na dobu kratší než jeden rok. Vyřizování následných prodloužení pobytových oprávnění tak bylo jednodušší – celá rodina si hlídala jen jeden termín, žádosti všech členů rodiny bylo možné vyřídit v rámci jedné návštěvy na ministerstvu vnitra. To však nyní ve většině případů uděluje povolení k dlouhodobému pobytu s minimálně roční platností, v důsledku čehož se období platnosti povolení může u jednotlivých rodinných příslušníků lišit.

Tato změna odpovídá základnímu principu dlouhodobého pobytového oprávnění, tj. předpokladu minimálně roční platnosti. Delší platnost může být výhodou, ale v případě vícečlenné rodiny se znásobí počet nutných návštěv úřadů i riziko, že si držitel o prodloužení platnosti povolení včas nezažádá. Proto je vždy nutné kontrolovat platnost každého povolení zvlášť.

# Exit Tax – nové kritérium při přeshraničních restrukturalizacích

Počínaje zdaňovacím obdobím od 1. ledna 2020 zavedla novela zákona o daních z příjmů zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, tzv. Exit Tax – zdanění při odchodu. Při jakých přeshraničních operacích je třeba s tímto zdaněním počítat?



**Martina Pelikánová**  
kpmg@kpmg.cz



**Petr Janíček**  
pjanicek@kpmg.cz



**Diana Marková**  
dmarkova@kpmg.cz

Směrnice Rady (EU) 2016/1164, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu, uložila členským státům, aby do svých vnitrostátních právních řádů zakotvily některá pravidla, jejichž cílem je zamezit erozi základu daně v rámci vnitřního trhu a přesouvání zisku mimo členské státy, ve kterých byl dosažen. Jedním z takových opatření je právě Exit Tax. Na základě této směrnice bylo do zákona o daních z příjmů vloženo nové ustanovení § 23g upravující zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví.

Smyslem této úpravy je zamezit obcházení daňové povinnosti v České republice prostřednictvím přesunů majetku do států s nižší daňovou zátěží. Nově tedy budou vymezené případy, kdy se přemístí majetek bez změny vlastnictví z České republiky do zahraničí a v důsledku toho ztratí Česká republika právo zdanit příjem z budoucího prodeje tohoto majetku, podléhat tzv. Exit Tax. Znamená to, že pro účely daní z příjmů se považuje tato operace 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.

Mezi dotčené operace patří za uplatnění dalších podmínek přesuny aktiv z ústředí v ČR do stálé provozovny v zahraničí, či ze stálé provozovny v ČR do zahraničí nebo přesun daňového rezidentství do zahraničí. Důvodová zpráva k této novele dodává, že přeměny korporací či vklady do obchodních korporací, při kterých dochází ke změně vlastnictví, by Exit Tax podléhat neměly.

Za majetek nebo aktiva, které budou podléhat režimu vymezenému v § 23g, se dle důvodové zprávy považují prostředky, které využívá podnik ke své činnosti, novému režimu bude tudíž podléhat přemístění jakéhokoliv majetku, a to dlouhodobého i oběžného.

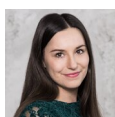
Znění ustanovení § 23g vyvolává řadu nejasností při praktické aplikaci. Lze tedy důrazně doporučit, aby se v případě plánované přeshraniční restrukturalizace nebo jiné operace provedla už v rané fázi důkladná analýza příslušných daňových aspektů.

# Přesun daňové rezidence v EU nemusí být daňově neutrální

Nejvyšší správní soud položil Soudnímu dvoru Evropské Unie (SDEU) předběžnou otázku, zda je česká právní úprava, která neumožňuje uplatnění daňové ztráty při změně místa skutečného vedení v rámci EU, v souladu s unijním právem. SDEU konstatoval, že svoboda usazování vyplývající ze Smlouvy o fungování EU dopadá na přeshraniční přemístění místa skutečného vedení společnosti do jiného členského státu, ale tato změna nemusí být daňově neutrální.



**Diana Marková**  
dmarkova@kpmg.cz



**Iveta Košťálová**  
ikostalova@kpmg.cz

Společnost AURES Holdings a.s. založená podle nizozemského práva měla původně sídlo i místo skutečného vedení v Nizozemsku. Následně přesunula místo skutečného vedení do ČR a stala se českým daňovým rezidentem. Po přesunutí místa skutečného vedení do ČR společnost uplatnila v českém daňovém přiznání daňovou ztrátu, která byla vyměřena před změnou daňové rezidence. Správce daně tento postup neuznal. Podle něj zákon o daních z příjmů umožňuje převzetí daňové ztráty pouze v rámci definovaných přeshraničních transakcí vyplývajících z transpozice směrnice EU o společném systému zdanění při fúzích.

SDEU potvrdil svá předchozí rozhodnutí, podle nichž přesun místa skutečného vedení společnosti v rámci EU spadá do oblasti práva EU, a ačkoli právo EU chrání svobodu usazování, tak nezaručuje, že přemístění skutečného vedení společnosti z jednoho členského státu do jiného bude daňově neutrální. Podle SDEU nemůže být svoboda usazování chápána v tom smyslu, že členský stát je povinen zavádět daňová pravidla v závislosti na pravidlech jiného členského státu. SDEU rozhodl, že česká právní úprava není v rozporu se svobodou usazování a právem EU.

Nejvyšší správní soud v návaznosti na odpovědi SDEU rozhodl, že vnitrostátní ani evropská právní úprava neumožňuje subjektu z jiného členského státu při pouhém přesunu místa skutečného vedení do ČR uplatnit daňovou ztrátu vzniklou v jiném členském státě. Za podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů lze uplatnit daňovou ztrátu vzniklou v jiném členském státě pouze v případech, na které dopadá implementovaná evropská směrnice o společném systému zdanění při fúzích. V případě pouhého přesunu skutečného vedení do ČR tedy nemá daňový subjekt možnost uplatnit daňovou ztrátu vzniklou ve druhém členském státě.

# Osvobození lékařské konzultace poskytnuté po telefonu od DPH

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) v německém rozsudku č. C48/19 odpověděl na otázku, zda jsou zdravotní služby poskytované formou telefonických konzultací osvobozeny od DPH.



**Martin Krapinec**  
mkrapinec@kpmg.cz



**Nikoleta Ščasná**  
nscasna@kpmg.cz  
222 123 161

Daňový subjekt poskytoval na základě pověření veřejných zdravotních pojišťoven telefonické konzultace pacientům trpícím chronickými nebo dlouhodobými nemocemi. Konzultace poskytovali zdravotní ošetřovatelé nebo asistenti, ale na některých případech participoval také lékař.

Společnost předmětnou činnost považovala za poskytování lékařské péče, a proto ji osvobodila od DPH. Finanční úřad však namítal, že se jedná o služby zdanitelné. Proto předložil SDEU předběžné otázky.

SDEU už dříve judikoval, že služby lékařské péče mohou být poskytovány téměř kdekoli. Tímto judikátem předchozí úvahu potvrdil a dále rozvedl. SDEU je názoru, že také u telefonicky poskytovaných poradenských služeb v oblasti zdraví a nemoci lze uvažovat o osvobození od daně. Je ale třeba splnit dvě podmínky:

Konzultace musí především sledovat terapeutický účel, kterým je např. vysvětlování zdravotního stavu, navrhování změn v léčbě a užití léků daného pacienta. Nemůže se jednat o obecné poskytování informací o nemocech a léčbě. Druhou podmínkou je odbornost a kvalitativní úroveň odborníků, kteří tyto telefonické služby poskytují. Ta musí být rovnocenná s jinými poskytovateli lékařské péče.

# Další český případ u SDEU: Existuje nárok na odpočet DPH, pokud není znám poskytovatel plnění?

Nejvyšší správní soud (NSS) předložil Soudnímu dvoru Evropské unie (SDEU) dva dotazy týkající se nároku na odpočet DPH. Jedná se o případ, kdy příjemce zdanitelného plnění neprokázal, kým mu byly poskytnuty reklamní služby, ze kterých si uplatnil nárok na odpočet DPH. NSS proto odmítl daňovému subjektu nárok na odpočet uznat.



**Veronika Výborná**  
vvyborna@kpmg.cz



**Veronika Šlapáková**  
vslapakova@kpmg.cz  
222 123 354

Správce daně v rámci daňové kontroly za několik období v letech 2010 a 2011 odmítl uznat nárok na odpočet DPH u přijatých reklamních služeb. Poskytovatel služeb uvedený na daňovém dokladu uvedl, že si není vědom, že by je poskytl. Nicméně faktické provedení reklamních služeb zpochybněno nebylo. Správce daně proto doměřil daň za každé období včetně souvisejících sankcí.

Z ustálené judikatury SDEU vyplývá, že pro uplatnění nároku na odpočet DPH musí být příjemce zdanitelného plnění osobou povinnou k dani, která přijaté plnění použila v rámci své ekonomické činnosti, přičemž je nezbytné, aby zdanitelné plnění bylo poskytnuto jinou osobou povinnou k dani. Pokud jsou tyto podmínky splněny, nelze v zásadě nárok na odpočet odmítnout. Na základě judikatury SDEU lze konstatovat, že prokázání splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH jde k tíži daňového subjektu. Naopak správce daně je zatížen důkazním břemenem, pokud chce prokázat účast na daňovém podvodu.

NSS vychází z dřívějších rozsudků SDEU: přestože nebyla splněna podmínka, kdy příjemce plnění musí prokázat, že mu zdanitelné plnění bylo dodáno osobou povinnou k dani, je na místě přiznat nárok na odpočet DPH, neboť se neprokázala účast na daňovém podvodu. To ale vede k závěru, že osoba uplatňující nárok na odpočet DPH není povinna prokázat jednu z hmotněprávních podmínek odpočtu DPH. Dle NSS by takovýto závěr mohl vést ke vzniku téměř nepostižitelných daňových podvodů. Zároveň konstatuje, že aby byl správce daně schopen prokázat účast na daňovém podvodu, musí mít alespoň základní informace o řetězci. V situaci, kdy není možné dokázat, kdo dané plnění poskytl, je pak správce daně fakticky bez šance prokázat daňový podvod.

V této situaci se rozšířený senát NSS rozhodl předložit SDEU následující otázky:

*Je v souladu se směrnicí, pokud je uplatnění nároku na odpočet podmíněno tím, že osoba povinná k dani, která plnění přijímá, musí prokázat, že jí toto plnění bylo poskytnuto jinou osobou povinnou k dani?*

*Pokud ano, a osoba povinná k dani danou podmínku nesplní, lze odeprít právo na odpočet daně na vstupu, aniž by bylo prokázáno, že tato osoba věděla nebo vědět mohla, že se účastní daňového podvodu?*

Zodpovězení těchto otázek ze strany SDEU by nám do budoucna mohlo poskytnout určitý návod, jak v podobných případech otázku nároku na odpočet DPH řešit.

# Posouzení úvěruschopnosti a jeho přezkum dle SDEU

Podle rozsudku Soudního dvora EU (SDEU) je české právo ukládající výhradní povinnost spotřebiteli dovolat se neplatnosti úvěrové smlouvy na základě nedostatečného posouzení jeho úvěruschopnosti v rozporu s unijním právem. Vnitrostátní soudy jsou tedy povinné zkoumat řádné posouzení úvěruschopnosti z úřední povinnosti, a to včetně vyvození důsledků případného porušení této povinnosti.



**Filip Horák**  
kpmg@kpmg.cz



**Linda Kolaříková**  
lkolarikova@kpmg.cz  
222 123 889

Rozhodnutí ve věci C-679/18 se týkalo českého nebankovního poskytovatele spotřebitelských úvěrů. SDEU posuzoval předběžnou otázku českého soudu, zda vnitrostátní právní úprava vyžadující uplatnění námitky neplatnosti úvěrové smlouvy z důvodu nedostatečného posouzení úvěruschopnosti výhradně dotčeným spotřebitelem je v souladu s unijním právem.

V rámci původního vnitrostátního sporu věřitel netvrdil, natož neprokázal, že by před poskytnutím úvěru řádně prověřil úvěruschopnost dlužníce. Ta ani tuto skutečnost a z ní vyplývající neplatnost celé úvěrové smlouvy nenamítla. Tak ostatně, podle vyjádření soudu, nečiní většina dlužníků-spotřebitelů nacházejících se v prodlení, a to pravděpodobně i proto, že jsou zřídkla zastoupeni advokátem. České právní předpisy i související ustálená judikatura ale takovou námitku neplatnosti přiznávají pouze dotčené osobě, tedy dlužnímu spotřebiteli, a to v tříleté promlčecí době.

Protože je oblast spotřebitelských úvěrů tzv. úplně harmonizovaná, nemohou se členské státy od evropské úpravy odchýlit. SDEU mimo jiné odkázal na svá předchozí rozhodnutí, například ve věci C-377/14, kdy připomněl povinnost vnitrostátních soudů zkoumat porušení některých ustanovení unijního spotřebitelského práva, a to z důvodu nerovného postavení spotřebitele a jeho efektivní ochrany. Stejně tak existuje ustálená judikatura SDEU týkající se zásady loajální spolupráce, zásady rovnocennosti a zásady efektivní, podle kterých se musí porušení unijního práva postihovat podle podobných hmotněprávních a procesních pravidel jako porušení vnitrostátního práva podobné povahy a závažnosti, přičemž sankce musí být vždy účinná, přiměřená a odrazující.

Ve světle zmíněných zásad je proto požadavek českého práva na aktivní námitku dlužníka neslučitelný s cíli směrnice o smlouvách o spotřebitelském úvěru. Vnitrostátní soudy jsou tudíž povinné přezkoumávat plnění povinností věřitele z úřední povinnosti a při jejich porušení vyvodit příslušné důsledky. Je-li úvěruschopnost posouzena nedostatečně, nastane neplatnost celé úvěrové smlouvy a dlužník má povinnost vrátit věřiteli pouze poskytnutou jistinu, a to v době přiměřené jeho možnostem. Na druhou stranu podle názoru SDEU musí vnitrostátní soud přihlédnout k názoru dlužníka v případě, že tento by se k uplatnění sankce neplatnosti úvěrové smlouvy stavěl odmítavě.



# NSS odmítl dvojí zdanění při postoupení smluvních sankcí

Nejvyšší správní soud (NSS) určil, o jaké částky se zvyšuje základ daně při postoupení smluvních sankcí. Podle NSS se základ daně zvyšuje pouze o skutečné příjmy, nikoli o celou hodnotu postoupených smluvních sankcí. Současně je ztráta z postoupení pohledávek, která není krytá daňovými opravnými položkami, nedaňová. NSS odmítl výklad zákona, který v konečném důsledku vedl ke dvojímu zdanění.



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz



**Tereza Gazdíková**  
tgazdikova@kpmg.cz  
222 123 475

V posuzované kauze (10 Afs 171/2019) soud řešil otázku, o jakou částku je potřeba zvyšovat základ daně při postoupení smluvních sankcí, které byly účtovány do výnosů a o které byl v minulosti snižován základ daně. NSS odmítl přístup správce daně, který tvrdil, že ztráta z postoupení pohledávky je nedaňová a současně je potřeba zvýšit základ daně o celou jmenovitou hodnotu postoupených smluvních sankcí. NSS dospěl k jednoznačnému závěru, že tento výklad je v rozporu s jazykovým a systematickým výkladem příslušných ustanovení.

Jádrem sporu byl výklad ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 6 zákona o daních z příjmů. Podle něj je věřitel, který postoupí pohledávku z titulu smluvních sankcí, jejíž výše byla položkou snižující výsledek hospodaření, povinen o částku této pohledávky zvýšit výsledek hospodaření, pokud již nebyl o stejnou částku zvýšen podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů. NSS zdůraznil, že pojem stejná částka nemusí nutně znamenat totožnou výši částky. Zvýšení základu daně o ztráty z postoupení podle NSS vylučuje, aby se základ daně znovu zvyšoval o celou hodnotu postoupené smluvní sankce. Současně NSS odkázal na novely zákona o daních z příjmů, ze kterých dovedl, že cílem předmětné úpravy je zajistit, aby nedocházelo k duplicitnímu zvyšování základu daně z titulu smluvních sankcí při jejich postoupení.

Jinými slovy, v roce postoupení pohledávky z titulu smluvních sankcí je základ daně zvyšován pouze o celkovou jmenovitou hodnotu smluvních sankcí (odhlédneme-li od ztráty z postoupení na zbývající části pohledávky) a nedochází k duplicitnímu zvýšení základu daně o ztrátu z postoupení. K výkladu zastávanému finanční správou se jako ke konzervativnímu přiklání také část odborné veřejnosti. Závěry NSS dávají prostor nejen pro přehodnocení přístupu do budoucna, ale rovněž k revizi historických postoupení smluvních sankcí.

# NSS se vyjádřil k oblastem, jež jsou stále častěji v hledáčku daňových kontrol

Nejvyšší správní soud (NSS) ve svém nedávném rozsudku (7Afs 472/2018) potvrdil závěry správce daně a Krajského soudu v Ústí nad Labem. Mimo jiné posuzoval prokázání daňové uznatelnosti poskytnutých poradenských a konzultačních služeb mezi společnostmi ve skupině a (ne)oprávněnou tvorbu dohadných položek na očekávané snížení prodejních cen v automobilovém průmyslu.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Eva Lenzová**  
elenzova@kpmg.cz

## Prokázání poskytnutí konzultačních a poradenských služeb

NSS potvrdil, že důkazní břemeno u daňové uznatelnosti nákladů na konzultační a podpůrné služby leží na daňovém subjektu. Správce daně v posuzovaném případě odmítl náklady na poskytnuté služby uznat jako daňově uznatelné, a to zejména z toho důvodu, že dle smlouvy měl jejich poskytovatel vždy po uplynutí šesti měsíců vyhotovit zprávu o činnosti, po jejímž odsouhlasení ze strany příjemce bylo možné vystavit fakturu na polovinu sjednané roční odměny. Společnost ale tímto zásadním důkazem stanoveným přímo smlouvou nedisponovala. Stejně tak stanovení ceny za služby dle závěrů správce daně, potažmo krajského soudu, nezohledňovalo skutečný objem provedených služeb. Cena se odvodila od celkových plánovaných nákladů dodavatele služeb vynásobených koeficientem stanoveným jako poměr plánovaného obrátu příjemce služby k plánovanému obrátu všech evropských společností ve skupině.

Z takto stanoveného způsobu odměny nebylo dle správce daně možné dovodit, zda náklady, které společnosti vznikly, skutečně odpovídaly poskytnutým službám. Tyto závěry pak potvrdil i NSS a konstatoval, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno, ani neprokázal přínos z přijaté služby, tzv. benefit test.

Dle našich zkušeností je toto obvyklá praxe daňových kontrol a jiných šetření v poslední době. Prostá existence faktury a smlouvy není postačujícím důkazem o poskytnutí služby, přičemž správci daně se také zaměřují na zmíněný benefit test. Jinými slovy, musí existovat přímý a bezprostřední vztah mezi vynaloženými výdaji a očekávanými příjmy.

## (Ne)oprávněnost dohadných položek pasivních na cenová dorovnání

NSS se také zabýval (ne)oprávněností tvorby dohadných položek pasivních vytvořených v souvislosti s předpokládaným cenovým dorovnáním v budoucnu. Správce daně, krajský soud ani NSS nijak nezpochybňovali běžnou praxi v automobilovém průmyslu, kdy se ceny mohou měnit zpětně (a to i s delším časovým odstupem přesahujícím do několika zdaňovacích období).

V judikovaném případě společnost vytvářela dohadné položky pasivní na očekávané zpětné změny cen. Postup byl obecně takový, že po ukončení jednání se vystavil dobropis a dohadná položka se měla rozpustit. Sama společnost současně v průběhu kontroly potvrdila, že dokud nejsou jednání o ceně uzavřena, nelze dobropis vystavit.



V posuzovaném případě se dobropis sice vystavil, ale k zúčtování dohadné položky došlo až v jednom z následujících zdaňovacích období. Správce daně namítl časový nesoulad mezi vystavením dobropisu a zúčtováním dohadné položky. Společnost argumentovala tím, že v některých případech jsou další úpravy cen možné i v obdobích následujících po vystavení dobropisu. To však bylo v rozporu s jejím původním tvrzením a ani to dostatečně neprokázala. Závěry správce daně, resp. krajského soudu, potvrdil ve svém rozsudku i NSS, který konstatoval, že k produktům už byly dobropisy vystaveny, a tudíž odpadl důvod pro tvorbu dohadných položek. Tvrzení daňového subjektu, že v průběhu dalších let se ceny mohly opakovaně snížit, vyhodnotil jako důkazně nepodložené.

Rozsudek poukazuje na nutnost disponovat potřebnou podpůrnou dokumentací ke každému jednotlivému případu, aby byl poplatník schopen ustát důkazní břemeno. Dle našich zkušeností společnosti často ponechávají dohadné položky v účetnictví s tím, že cenová vyjednávání nebyla ukončena. Tento fakt by měl být poplatník schopen prokázat a současně je v takových případech zapotřebí, aby důvod pro nezúčtování či tvorbu dohadných položek vyplýval i z další podpůrné dokumentace a zejména odpovídal smluvnímu či jinému ujednání. V opačném případě může být pro poplatníka obtížné obhájit svůj postup před finančním úřadem či soudy.

## 33 | Daňové a právní aktuality – duben 2020

# Dočasné přidělení zaměstnance jako poskytnutí služby pro účely DPH

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) v italském rozsudku San Domenico Vetraria SpA (C-94/19) posuzoval případ, kdy mateřská společnost dočasně přidělila jednoho ze svých vedoucích pracovníků ke své dceřiné společnosti. Za přidělení fakturovala „pouze“ své náklady na tohoto pracovníka bez marže. Podle soudu se jedná o plnění, které je předmětem DPH, a to bez ohledu na stanovení výše účtované ceny.



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz



**Petra Němcová**  
pnemcova@kpmg.cz



**Filip Morcinek**  
fmorcinek@kpmg.cz

V roce 2004 italská společnost Avir dočasně přidělila jednoho z vedoucích pracovníků ke své dceřiné společnosti San Domenico Vetraria na místo ředitele jedné z jejích provozoven, přičemž si účtovala jenom náklady bez marže. Na fakturovanou náhradu nákladů aplikovala italskou DPH, kterou si společnost San Domenico Vetraria nárokovala zpět v rámci svého přiznání k DPH. Italská daňová správa ale měla za to, že tyto náhrady nákladů nespadají do působnosti DPH, jelikož se nejedná o poskytování služeb pro účely DPH. Dle tehdy platné italské legislativy se totiž poskytnutí nebo dočasné přidělení zaměstnanců, za něž je jako protiplnění vyplácena pouze náhrada jejich nákladů, nepovažuje za relevantní pro účely DPH.

Italský Nejvyšší kasační soud předložil SDEU v této věci předběžnou otázku. SDEU dospěl k závěru, že poskytnutí nebo dočasné přidělení zaměstnanců prováděné za náhradu s tím souvisejících nákladů se považuje za plnění relevantní pro účely DPH, pokud se částky zaplacení a plnění vzájemně podmiňují. Tímto se vyhradil proti argumentaci Komise, která zpochybňovala existenci přímé souvislosti mezi plněním a úplatou. Soud tedy uzavřel, že italská legislativa, dle které bylo dočasné přidělení zaměstnance „jen“ za úhradu souvisejících nákladů mimo předmět DPH, je v rozporu s evropskou Směrnicí o DPH.

Vzhledem k tomu, že současný přístup českých plátců DPH a správní praxe potvrzené mimo jiné koordinačním výborem jsou odlišné od výše uvedených závěrů (de facto shodné s napadenou italskou legislativou), doporučujeme posoudit případy dočasného přidělení zaměstnance ve světle výše uvedeného rozsudku a závěry správně aplikovat. Obecně dočasné přidělení zaměstnance už nebude možné chápat jako plnění mimo rámec DPH, a to bez ohledu na kalkulaci fakturované částky. Vzhledem k uvedenému lze proto očekávat, že tento rozsudek bude mít rovněž zásadní dopad na budoucí posouzení dočasného přidělení zaměstnance ze strany finanční správy jako zdanitelného plnění pro účely DPH.

# Stručné aktuality, duben 2020

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## KRÁTCE Z DOMOVA

- Ve Sbírce zákonů byla zveřejněna výše průměrné hrubé roční mzdy za rok 2019 pro účely vydávání modrých karet podle zákona o pobytu cizinců na území České republiky.
- Ve Sbírce zákonů byla publikována novela zákona v oblasti regulace podnikání na finančním trhu, která s účinností od 1. května 2020 adaptuje český právní řád na nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2017/1129 ze dne 14. června 2017. Reaguje i na některé dílčí nedostatky stávající právní úpravy.
- Senát schválil novelu občanského zákoníku, která bude nyní předložena k podpisu prezidentovi. Účinnost novely je od 1. července 2020. Řeší především právní úpravu společenství vlastníků.
- Senát vrátil s pozměňovacími návrhy Sněmovně návrh novely daňového řádu, kterým vláda realizuje projekt MOJE daně.
- Vláda předložila Sněmovně návrh novely energetického zákona, kterým reaguje na dle Evropské komise nesprávnou transpozici směrnic Evropského parlamentu a Rady (2009/72/ES ze dne 13. července 2009 a 2009/73/ES ze dne 13. července 2009).

## KRÁTCE ZE ZAHRANIČÍ

- Rakouské ministerstvo financí zveřejnilo dodatečné informace k dani z digitálních služeb, která je účinná od 1. ledna letošního roku. Aktualizace přináší pravidla pro registraci daně a objasňuje, že daň bude splatná měsíčně.
- Španělská vláda schválila návrh zákona o dani z digitálních služeb. Sazba daně má činit tři procenta a bude se vztahovat na příjem pocházející z vymezených digitálních služeb.
- Podle ruského daňového práva je možné využít princip transparentnosti k identifikaci konečného skutečného vlastníka příjmů plynoucích z Ruska, a tedy použít sazbu srážkové daně podle daňové smlouvy jeho rezidence namísto smlouvy podle státu bydliště přímého příjemce. Ruská společnost uplatňující tento přístup jej musí uvést ve svém daňovém přiznání.
- Aktuální informace ze světa týkající se opatření přijatých v souvislosti s nemocí COVID-19, které připravují kolegové z členských firem KPMG, naleznete zde: [KPMG Tax News Flash Covid-19 Tracker](#) a [KPMG Mobility News Flash Covid-19 Tracker](#). Podívat se můžete také na globální [webináře](#).

[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.

© 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.