

Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Právo

Ze světa

Z judikatury

Březen 2017

Obsah

Editorial

Daně

Průzkum: České daňové prostředí nepodporuje podnikání

Jak doručit datovou zprávu včetně plné moci

GFŘ upřesňuje evidenci tržeb přijatých prostřednictvím dopravců

Novela výrazně rozšíří informační povinnost vůči správci daně

Režim DPH při přeprodeji telekomunikačních služeb upřesněn

Právo

EU si posvítila na přeshraniční vysílání zaměstnanců

Banky budou čelit kybernetickým hrozbám společně

Novela stavebního zákona zjednodušuje povolování staveb

Ze světa

OECD plošně mění smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

Z judikatury

Jak na oddělenou evidenci nákladů na výzkum a vývoj

Kdy společnost není trestně odpovědná

Úplata za převod technického zhodnocení – blýská se na lepší časy?

NSS k osvobození od DPH

Editorial

Zdánlivě by se mohlo zdát, že čeští daňoví poplatníci se těší ze stabilního daňového prostředí. Změny v předpisech s účinností od letošního roku nejsou rozsáhlé ani významné. I novela daně z příjmů, daně z přidané hodnoty a daňového řádu, která nás s velkou pravděpodobností čeká od 1. dubna letošního roku, patrně nepřinese žádné koncepční změny, ačkoliv změnových bodů, často technického rázu, je na stovky.

Opak je bohužel pravdou. K nestabilitě daňového prostředí přispívá především způsob, jakým ke změnám postojů daňové správy dochází. Není tomu v důsledku jasných změn schválených zákonodárci, nýbrž dovysvětlujících dodatků k různým pokynům a informacím, které diametrálně mění postoj původně zastávaný daňovou správou. Další cestou, jež se stává standardem, je postup, kdy ministerstvo financí připraví zákon, ten projde všemi schvalovacími procesy, a poté, co je schválen, či téměř schválen, samotný předkladatel, tedy ministerstvo financí, přijde s pozměňovacími návrhy či novelou, opět výrazně měnící původní parametry. Tento přemet odůvodněný tím, že finanční správa by měla postupovat „lidsky a se selským rozumem“ (!) přinesl v podobě dodatku k pokynu ke kontrolnímu hlášení tento týden.

Rád bych citoval předsedu NSS Josefa Baxu a tím vyslovil přání za daňové poradce i daňové poplatníky do dalšího volebního období: „Rozhodující aktéři v politické soutěži by měli být zdrženliví, měli by promýšlet dopady změn, které prosazují. Dopady i na období, kdy už třeba nebudou nositeli moci. V průběhu zápasu nemůžete měnit pravidla, protože zrovna vyhráváte a chcete si to vítězství pojistit. Zákony se musí promýšlet pro horší časy, nesmíte si tam dosazovat sám sebe se svými ušlechtilými úmysly, musíte si tam naopak představit někoho, kdo má úmysly úplně jiné, jiné vlastnosti. A s tím musíte k tvorbě pravidel a jejich změnám přistupovat. Ale to se bohužel neděje. Politický rytmus nepřináší uvažování dlouhodobé, je zapotřebí pocit odpovědnosti nejen za sebe, za svoji stranu a za svoji vládu, ale také za republiku, za zemi.“



Pavel Rochowanski
Partner
KPMG Česká republika

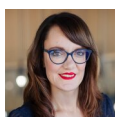
3 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

Průzkum: České daňové prostředí nepodporuje podnikání

Téměř dvě třetiny finančních manažerek a manažerů nepovažují daňové prostředí v Česku za podnikatelsky příznivé. Více než polovina respondentů hodnotí změny posledních 2–3 let negativně. Za nejvíce zatěžující novinku označují firmy kontrolní hlášení. Vyplývá to z průzkumu společnosti KPMG Česká republika, do kterého se zapojilo 339 finančních manažerek a manažerů.



Ladislav Malůšek
lmalusek@kpmg.cz



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz

Jen 36 % respondentů považuje daňové změny posledních 2–3 let za kladné. Z novinek podnikatele nejvíce zatěžuje kontrolní hlášení (uvedlo ho 48 % respondentů), elektronická evidence tržeb (22 %) a pomyslný bronz získala se 14 % příloha daňového přiznání k převodním cenám. Rozporuplné reakce vyvolává režim přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse charge. Více než třetina manažerů by uvítala jeho plošné zavedení. Naopak zhruba každý devátý uvedl rozšiřování režimu přenesení daňové povinnosti jako jednu z nejvíce zatěžujících novinek posledních let.

Jako oblast s největším rizikem doměrku vnímají čeští finanční manažeři převodní ceny (41 %). Naopak více než pětina z nich se doměrku neobává, šestina má pochybnosti, zda prokáže daňovou uznatelnost nákladů.

Podnikatelé postrádají možnost dialogu s daňovou správou. Jen 6 % firem se o změnách v oblasti daní dovídá od daňové správy. Čtvrtina dotázaných se vyslovila pro rozšíření závazného posouzení na jakoukoli nejasnou daňovou otázku. To by inovátorům umožnilo získat potřebnou jistotu do budoucna. Podnikatelské prostředí se totiž překotně vyvíjí a nové koncepce investování či financování je velice těžké zasadit do daňového rámce z 90. let určeného hlavně tradičním výrobním společnostem.

4 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

Jak doručit datovou zprávu včetně plné moci

Doručování do datových schránek a formální náležitosti dokumentů jejich prostřednictvím odesílaných vzbuzují od roku 2009, kdy zákonodárce datové schránky zavedl, řadu výkladových nejasností. V poslední době se jak civilní, tak správní soudy vyjadřovaly k některým aspektům komunikace prostřednictvím tohoto systému, aby přispěly k jednotné správní praxi.



Veronika Červenková
kpmg@kpmg.cz



David Flutka
kpmg@kpmg.cz

V souvislosti s možností, resp. povinností, komunikovat s veřejnou správou prostřednictvím systému datových schránek vyvstaly v praxi četné otázky týkající se podepisování dokumentů a jejich doručování. Nejvyšší soud počátkem tohoto roku vydal obsáhlé stanovisko, jímž se snaží sjednotit přístup soudů k zasílání dokumentů prostřednictvím datových schránek. Mimo jiné v něm potvrdil, že činí-li subjekt podání ve formě přílohy datové zprávy (například ve formátu pdf), není již třeba, aby tato příloha byla ještě podepsána uznávaným elektronickým podpisem.

Výše uvedené platí, ledaže by z podání vyplývalo, že přestože datovou zprávu odesílá jeden subjekt, činí je ve skutečnosti někdo jiný (a vlastní datová zpráva je tak v tomto případě pouze nosičem/obálkou). Pak by se mělo podání přičítat tomu, kdo je skutečně jeho autorem. Pokud by tak například pan Novák podal datovou zprávou odvolání, které je podepsáno uznávaným elektronickým podpisem jeho přítele pana Svobody (např. proto, že to považuje za nejrychlejší způsob doručení), má soud tento dokument posoudit jako odvolání pana Svobody.

V situaci, kdy má fyzická osoba více datových schránek (např. jednu jako nepodnikající osoba a jednu jako advokát), má státní orgán doručovat vždy do té datové schránky, jejíž role odpovídá povaze dokumentu, který do ní veřejná moc doručuje. Například rozhodnutí o pokutě za rychlou jízdu má být doručeno do soukromé datové schránky, nikoliv do schránky advokáta. I v případě takového omylu platí, že je doručeno řádně, resp. v momentě, kdy se adresát do schránky přihlásí, platí dokument za doručení.

Výše shrnuté závěry jsou sice a priori platné pro civilní soudnictví, avšak s ohledem na to, že správní soudy se často inspiroují u soudů obecných a naopak, nelze vyloučit aplikaci těchto závěrů i na daňové záležitosti. Právě nedávno potvrdil Nejvyšší správní soud (NSS) ve svém rozsudku navazujícím na civilní kauzu, že potvrzení o doručení do datové schránky je veřejnou listinou a požívá tak presumpce správnosti. Proto pokud někdo namítá nepravdivost tohoto potvrzení, musí tuto nepravdivost hodnověrně prokázat.

V souvislosti s doručováním také NSS nedávno potvrdil, že i pro plnou moc udělenou daňovému poradci se uplatní pravidla pro zachování lhůty podle daňového řádu. To znamená, že stačí, aby byla plná moc podána k poštovní přepravě v poslední den lhůty. Přestože se řada procesů v komunikaci v rámci daňové správy digitalizuje, finanční úřady trvají na tom, aby se plné moci podávaly v písemné podobě.

5 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

GŘ upřesňuje evidenci tržeb přijatých prostřednictvím dopravců

Máte správně nastavené smluvní podmínky se svým dopravcem? Víte, kdo a kdy má evidovat tržby, jejichž inkaso vám dopravce zajišťuje? Pozor – pro účely EET není dopravce jako dopravce. Generální finanční ředitelství publikovalo pomocný materiál pro evidenci tržeb, které poplatník přijímá prostřednictvím svého dopravce. Jde nejen o případy tzv. e-shopů, ale platí obecně pro všechny, kteří své zboží expedují pomocí dopravců, pokud tito pro ně zároveň přijímají platby za doručené zboží.



Tomáš Havel
thavel@kpmg.cz



Petra Němcová
pnemcova@kpmg.cz

Jestliže pro expedici svého zboží a zejména inkaso plateb využíváte externí přepravní společnosti, kurýry či poskytovatele poštovních služeb (obecně „dopravci“), měli byste nyní zbystřit a zkontrolovat, zda váš smluvní vztah s dopravcem a evidence tržeb jsou v souladu se zákonem o evidenci tržeb a výkladem GŘ.

Důležité je, z jakého titulu dopravce platby od zákazníků přijímá. V praxi jsou obecně možné tři smluvní scénáře: přímé zastoupení, nepřímé zastoupení a speciální kategorie tzv. „prostředníků“. Jak GŘ zdůrazňuje, je potřeba vycházet z obsahu daného smluvního vztahu, nikoli jen z jeho formálního označení.

Jestliže dopravce inkasuje tržby na základě smlouvy o přímém zastoupení (např. mandátní smlouva), jedná jménem a na účet příslušného poplatníka/prodávajícího. Danou platbu je pak nutné evidovat nejpozději v okamžiku jejího převzetí dopravcem od konečného zákazníka. Za evidenci je zodpovědný sám poplatník/prodávající, případně může svůj certifikát EET svěřit dopravci. Další variantou je příslušného dopravce evidencí tržeb pověřit. Od zvoleného způsobu evidence tržeb se budou odvíjet povinné náležitosti účtenky, které mohou být pokaždé trochu jiné.

Také v případech, kdy dopravce jedná na základě smlouvy o nepřímém zastoupení (např. komisionářská smlouva), tzn., že jedná svým jménem, ale na poplatníkovu účet, podléhá přijatá platba evidenci tržeb nejpozději v okamžiku přijetí platby dopravcem. Na rozdíl od přímého zastoupení však platbu eviduje dopravce s využitím svého certifikátu. Náležitosti účtenky se pak liší od předchozího scénáře.

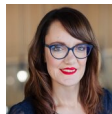
Samostatnou kategorií jsou pak transakce, kdy dopravce vystupuje v roli tzv. „prostředníka“, což jsou zejména provozovatelé poštovních služeb dle seznamu publikovaného Českým telekomunikačním úřadem. Zde je vhodné zmínit, že na rozdíl od informací uvedených v metodickém pokynu k elektronické evidenci tržeb, GŘ nově připouští i jiné případy, kdy dopravce bude vystupovat v roli prostředníka (nepůjde tedy výlučně o provozovatele poštovních služeb). Při těchto transakcích je rozhodným dnem pro posouzení a případnou evidenci dané tržby okamžik, kdy dopravce předává/převádí platbu poplatníkovi. V případě plateb s využitím platebních karet je dále nutno zohlednit již publikované stanovisko GŘ k platbám uskutečňovaným prostřednictvím platebního terminálu.

Novela výrazně rozšíří informační povinnost vůči správci daně

Ministerstvo financí předložilo v polovině února do zrychleného připomínkového řízení novelu daňového řádu. Ta by měla od příštího roku zajistit nejen finančním úřadům, ale i dalším státním orgánům přístup k dalším informacím o daňových subjektech a jejich bankovních účtech. Novela reaguje na nedávný rozsudek k rozsahu informační povinnosti bank.



Veronika Červenková
kpmg@kpmg.cz



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz

Z důvodové zprávy je patrné, že ministerstvo financí se nesmířilo s výkladem Nejvyššího správního soudu. Ten omezil rozsah informací poskytovaných ze strany bank a jiných obdobných institucí pouze na ty, které jsou explicitně uvedené v daňovém řádu. Mezi informace předávané na žádost správce daně by tak měly nově patřit i údaje o zmocněncích oprávněných nakládat s penězi na účtech, o osobách, jež prostředky na účet vložily, a o příjemcích plateb. Dále pak o službách vzdáleného přístupu k účtu a jejich využití, včetně údajů k identifikaci zařízení, jehož prostřednictvím se přistupuje, a v neposlední řadě údaje o zřízených bezpečnostních schránkách.

Ministerstvo financí dále s odkazem na evropskou legislativu (tzv. směrnici DAC 5) navrhuje rozšířit katalog informací předávaných ze strany povinných osob podle zákona o boji proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu (tzv. zákon o AML). Správce daně by si nově mohl vyžádat od různých subjektů veškeré údaje získané při identifikaci a kontrole klienta dle tohoto zákona, a to včetně souvisejících písemností a informací o způsobu jejich shromažďování. K těmto informacím má nyní na základě zákona o AML přístup Finanční analytický úřad (od roku 2017 nástupce Finančního analytického útvaru ministerstva financí). Novela by měla zasáhnout především profese, v nichž je mlčenlivost tradičně chráněna zvláštními předpisy. Vedle bank a ostatních finančních institucí jde především o notáře, advokáty, exekutory, daňové poradce, ale také o realitní makléře či autobazary. Návrh však vyvolal vlnu nevole napříč profesními komorami, které jej kritizují pro rozpor s povinností mlčenlivosti.

Režim DPH při přeprodeji telekomunikačních služeb upřesněn

Generální finanční ředitelství (GFŘ) zareagovalo na četné dotazy z oblasti nákupu a prodeje služeb elektronických komunikací a vydalo upřesňující dodatek k dříve publikované informaci. Uplatnění odlišného režimu před účinností dodatku by neměla finanční správa rozporovat, byl-li režim uplatněn v dobré víře a vzájemné shodě obou stran.



Aleš Krempa
kpmg@kpmg.cz



Klára Sauerová
ksauerova@kpmg.cz
222 123 613

Dodatek v první části upřesňuje podmínky, které musí být splněny, aby byl aplikován režim přenesení daňové povinnosti. Ve druhé části potom popisuje konkrétní příklady. Kromě základní podmínky vyžadující, aby poskytovatel i příjemce služby byli plátcí DPH, dodatek zdůrazňuje, že oba účastníci dané transakce musí být podnikateli v elektronických komunikacích. Podnikatelem je ten, kdo nakupuje službu se záměrem ji následně se ziskem prodat (ať už jej dosáhne nebo ne). Za úmysl dosáhnout zisk se přitom nepovažuje navýšení ceny o případné nezbytné náklady na administrativu spojenou s přeprodejem.

Režimu přenesení daňové povinnosti tak podléhá relativně úzký okruh transakcí. Typickým příkladem je nákup služeb elektronických komunikací jedním mobilním operátorem od druhého mobilního operátora a jejich následný pře prodej za účelem dosažení zisku. Na transakci mezi dvěma operátory se bude aplikovat režim přenesení daňové povinnosti.

Naopak nákup telekomunikačních služeb od operátora za účelem vlastní spotřeby nebo za účelem umožnění konzumace dalším koncovým uživatelům bude operátor fakturovat s DPH (není předmětem reverse-charge). Jde například o případy nákupu telekomunikačních služeb

- zaměstnavatelem, kdy jsou soukromé hovory následně přeúčtovány zaměstnancům bez marže;
- mateřskou společností, přičemž určitý objem je přefakturován dceřiným společnostem bez marže;
- obcí, která je následně v nákupní ceně přefakturuje mateřské škole;
- majitelem nemovitosti, který je přefakturuje nájemci v souvislosti s nájemným bez marže;
- provozovatelem letiště, který zdarma poskytuje přístup k připojení přes wifi cestujícím.

V případě, že podnikatel v elektronických komunikacích nakupuje telekomunikační služby jak za účelem vlastní spotřeby či umožnění konzumace dalším uživatelům, tak i prodeje s cílem dosažení zisku, použije se režim přenesení daňové povinnosti na celé plnění. Pro větší jistotu doporučuje GFŘ operátorům žádat od příjemce služby písemné prohlášení, za jakým účelem telekomunikační služby nakupuje.

I tady platí, že pokud by bylo uplatnění režimu DPH v konkrétním případě sporné, lze využít právní fikce, že dané plnění režimu přenesení daňové povinnosti podléhá. Předpokladem je, že tento režim použijí obě strany. Je také

8 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

možné požádat GFŘ o závazné posouzení.

9 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

© 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.

EU si posvítla na přeshraniční vysílání zaměstnanců

V rámci přeshraničního poskytování služeb vysílá celá řada podnikatelů své pracovníky k dočasnému výkonu práce do ostatních zemí Unie. Vzhledem k tomu, že uživatelé služeb z ekonomicky silnějších států by mohli jednoduše zneužívat levnou pracovní sílu ze zahraničí, reguluje EU již od roku 1996 podmínky, které musí být vysílaným zaměstnancům garantovány. Někteří zaměstnavatelé si však našli cestu, jak úpravu obejít. EU proto přijala novou směrnici, jejímž cílem je stávající povinnosti lépe vymáhat. Její implementace do české právní úpravy prostřednictvím novel hned tří zákonů teď míří do Senátu.



Martin Hrdlík
mhrdlik@kpmg.cz



Barbora Bezděková
bcvinerova@kpmg.cz
222 123 867

V souladu s původní směrnicí o vysílání pracovníků podle českého zákoníku práce platí, že zaměstnancům vyslaným do Česka k výkonu práce zaměstnavatelem se sídlem v jiné zemi EU, musí vysílající zaměstnavatel zaručit alespoň základní české pracovní podmínky, jsou-li pro zaměstnance výhodnější. Těmito minimálními standardy se rozumí délka pracovní doby a dovolené, minimální a zaručená mzda včetně příplatků za práci přesčas, regulace bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, pracovní podmínky těhotných a kojících zaměstnankyň a mladistvých zaměstnanců, rovné zacházení se zaměstnanci a zákaz diskriminace a konečně pracovní podmínky při agenturním zaměstnávání. Právní řády ostatních členských zemí pak obdobně chrání české zaměstnance vyslané do zahraničí.

Uplatňování této regulace však v praxi pokulhává. Nová směrnice si proto klade za cíl vytvořit efektivnější systém kontroly dodržování stávajících povinností. Ministerstvo práce novou směrnicí provádí prostřednictvím novely zákona o inspekci práce, zákoníku práce a zákona o zaměstnanosti. Novela nyní prochází legislativním procesem, přičemž Poslanecká sněmovna již její znění schválila.

Podle novelizovaného znění zákoníku práce by měla česká společnost jakožto zákazník zahraničního dodavatele ručit za to, že zaměstnanci, kteří k ní byli vysláni, dostávají odměnu alespoň ve výši minimálních českých limitů. Zároveň se rozšiřují pravomoci inspekce práce. Nově bude kontrolovat, zda dotčení zaměstnavatelé nefingují, z jaké země je pracovník vyslán, zda jde skutečně o dočasné vysílání a zda jsou zaměstnancům zaručeny povinné minimální podmínky. Delikvent se za hranicemi neschová – národní orgány kontrolující dodržování pracovněprávních předpisů budou úzce spolupracovat.

Čeští zaměstnavatelé vysílající své zaměstnance do zahraničí musí počítat s tím, že kontrolní orgány ostatních členských zemí vůči nim uplatní obdobný přísnější režim. Jejich orientaci v zahraničních pracovních podmínkách však usnadní nová povinnost všech národních kontrolních orgánů tyto informace zveřejňovat online.

10 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

Banky budou čelit kybernetickým hrozbám společně

Ministerstvo financí připravuje novelu zákona o bankách a zákona o spořitelních a úvěrních družstvech. Jejím cílem je zejména přizpůsobit tyto zákony legislativním změnám souvisejících právních předpisů. Vzniká ale také informační databáze, prostřednictvím které by se banky měly vzájemně informovat o kybernetických bezpečnostních incidentech a o opatřeních, jež při jejich řešení přijaly. Cílem je zlepšit prevenci před kybernetickými útoky a minimalizovat případné škody.



Filip Horák
kpmg@kpmg.cz



Ladislav Karas
lkaras@kpmg.cz

Zavedení informační databáze navazuje na úpravu obsaženou v zákoně o kybernetické bezpečnosti, která vybraným subjektům ukládá povinnost bezodkladně oznamovat kybernetické bezpečnostní incidenty. Takovými incidenty se rozumí každé narušení bezpečnosti informací v informačních systémech. Příkladem může být detekce podvodu v oblasti zneužití přístupových hesel k internetovému bankovníctví. Do uvedené databáze budou mít přístup všechny banky, pobočky zahraničních bank i Česká národní banka. O veškerých informacích, které se prostřednictvím této databáze dozví, budou samozřejmě banky muset zachovávat mlčenlivost.

Účelem je zlepšit informovanost bank o možných kybernetických hrozbách a podpořit jejich spolupráci při obraně proti nim. Pokud se totiž útočník pokusí napadnout určitým způsobem systém jedné banky, lze očekávat podobné pokusy i vůči dalším bankám. Banky by zároveň měly sdílet i opatření přijatá v souvislosti s řešením kybernetického bezpečnostního incidentu, a to nejpozději do třiceti dnů od jeho zjištění. Nutno podotknout, že zákon tímto neukládá povinnost určité opatření vždy přijmout, to bude záviset na konkrétní povaze útoku a dalších okolnostech.

Novela dále mimo jiné rozšiřuje informační povinnosti vůči klientům, zavádí nové opatření k nápravě ve formě povinnosti změnit auditora, zjednodušuje přeshraniční podnikání úvěrových institucí a zohledňuje nové důvody k prolomení bankovního tajemství dle zákona o Policii České republiky a zákona o Generální inspekci bezpečnostních sborů. Znění novely zatím vláda neschválila, může se tedy ještě změnit. Plánovaná účinnost je 3. ledna 2018, výše popsaná informační databáze by pak měla být funkční od 1. ledna 2019.

Novela stavebního zákona zjednodušuje povolování staveb

Druhým čtením v Poslanecké sněmovně prošla novela stavebního zákona. Hlavní změnou, kterou přináší, je nové pojetí společného územního a stavebního řízení, včetně možnosti vydat společné rozhodnutí pro územní a stavební řízení. (Nejen) to však chtějí předkladatelé zákona změnit. V případě jeho přijetí se zrychlí a usnadní získání stavebního povolení.



Věra Kočicová
vkocicova@kpmg.cz
222 123 869



Jaroslav David
jaroslavdavid@kpmg.cz
222 123 902

Nový zákon obsahuje celou řadu novinek pro stavební právo. Bezesporu nejvýznamnější je možnost sloučení územního a stavebního řízení do jednoho společného řízení. Výsledkem je koordinované povolení s jediným výrokem, jímž je stavba umístěna a současně povolena. Do společného povolení by zároveň bylo integrováno závazné stanovisko o posouzení vlivů na životní prostředí, které je podkladem pro vydání společného povolení.

Institut společného povolení však není jedinou změnou. Dotčené úřady budou nově muset zveřejňovat dokumentaci územního plánování na internetu. Při aktualizaci či změně územně plánovací dokumentace bude podmínkou účinnosti zveřejnění úplného znění aktualizovaného či změněného dokumentu. Opatření má přispět k transparentnosti a přehlednosti stavebního řízení. Zastupitelstvům obcí odpadne povinnost pořizovat samostatný územní a regulační plán. Namísto toho budou moci přijmout sjednocený územní plán s prvky regulačního plánu. Opatření obecné povahy bude možno přezkoumat či zrušit maximálně do jednoho roku ode dne jeho účinnosti.

Navrhovaná novela taktéž zahrnuje principy dosud neschváleného zákona o liniových stavbách (např. silnice, železnice). Ukáže-li se, že liniovou stavbu nelze objektivně umístit do koridoru vymezeného v územním plánu, například na základě geologického průzkumu, bude moci příslušný krajský úřad rozhodnout o vybočení z takového koridoru v nezastavěném území. Díky tomu bychom se v horizontu dvaceti let měli dočkat položení základního kamene rychlodráhy nejen z Prahy do Brna, ale například i z Prahy do Drážďan. Vedle zásadních otázek, jako jsou uvedené liniové stavby, řeší novela i každodenní starosti občanů. Odpadá totiž povinnost získat svolení sousedů při stavbě plotu nad dva metry.

Vyjmenované změny mají dle vize předkladatelů zjednodušit a zrychlit povolování staveb, snížit administrativní nároky a zvýšit konkurenceschopnost žadatele. Měly by se jimi rovněž podpořit investice ve výstavbě. Stávající proces získání všech potřebných povolení k realizaci stavby se dá popsat jako roztříštěný a komplikovaný. Proto by přijetí novely bylo vítanou změnou, která má, mimo jiné, potenciál přispět k žádoucímu rozvoji infrastruktury.

OECD plošně mění smlouvy o zamezení dvojímu zdanění

V listopadu 2016 zveřejnila OECD mnohostrannou dohodu, která bude mít dopad na uplatňování smluv o zamezení dvojímu zdanění („SZDZ“). Nový instrument implementuje výsledky Akčního plánu BEPS do více než 2 000 smluv o zamezení dvojímu zdanění. Slavnostní podpis je naplánován na červen letošního roku do Paříže. Mnohostranná dohoda navrhuje opatření ve čtyřech základních oblastech: neutralizace efektů hybridních schémat, zneužívání SZDZ, vyhýbání se statusu stálé provozovny a mechanismus řešení sporů v oblasti dvojího zdanění.



Luděk Vacík
kpmg@kpmg.cz



Tomáš Prchal
kpmg@kpmg.cz

Jednotlivé státy budou muset implementovat ustanovení, které zabraňuje společnostem využívat SZDZ primárně pro snižování svých daňových základů. Mnohostranná dohoda nabízí více možností, jak tohoto cíle dosáhnout. Nejjednodušším, a pravděpodobně i mnohými státy preferovaným způsobem, bude implementace tzv. principal purpose test – společnost nebude moci využít příslušnou SZDZ, pokud bude zřejmé, že jedním z hlavních důvodů uskutečnění určité transakce (případně nastavení určité struktury) bylo získání daňové výhody vyplývající ze SZDZ. Nad rámec tohoto základního pravidla si státy mohou zvolit ještě pravidla označovaná jako Limitation on Benefits. Jedná se o poměrně detailní podmínky, které musí společnost splnit, aby mohla danou SZDZ využít. Toto ustanovení historicky obsahuje například SZDZ mezi Českou republikou a USA.

Státy, jež se připojí k mnohostranné dohodě, budou dále povinny přijmout opatření pro řešení sporů v oblasti dvojího zdanění (Dispute Resolution). Poplatník, který se například domnívá, že mu v zahraničí srazili daň v rozporu s příslušnou SZDZ, bude mít možnost se ve lhůtě tří let obrátit na správce daně v kterémkoli z obou států a požádat o přezkoumání. Jednotlivé státy se následně budou snažit vyřešit daný problém vzájemnou dohodou. Pokud by k vzájemné dohodě nedošlo, může následovat arbitráž.

Opatření proti hybridním schématům řeší například zdanění daňově transparentních entit, problematiku dvojího rezidentství nebo mechanismus vyloučení dvojího zdanění v případě, že stejná platba je v jedné zemi odečtena od základu daně a ve druhé zemi zdaněna není. V případě stálé provozovny mnohostranná dohoda obsahuje, mimo jiné, pravidla pro komisionářské struktury, pro činnosti přípravného nebo pomocného charakteru nebo posuzování časového testu pro vznik stálé provozovny. Jak opatření proti hybridním schématům, tak pravidla týkající stálé provozovny nejsou povinná. Státy se mohou rozhodnout navrhaná opatření nezavést.

Přestože Česká republika zatím nevydala žádné oficiální stanovisko, lze předpokládat, že se k mnohostranné dohodě připojí. Mnohostranná dohoda tak ovlivní i české osoby, které mají vztahy se zahraničím. V tuto chvíli však není jasné, zda Česko zvolí „minimalistický“ přístup a bude akceptovat pouze povinná ustanovení (v zásadě pouze „principal purpose test“ a opatření pro řešení sporů) nebo bude usilovat o rozsáhlejší implementaci.

13 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

Jak na oddělenou evidenci nákladů na výzkum a vývoj

Aby daňový poplatník mohl uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje ve svém daňovém přiznání, musí především správně posoudit dané aktivity, zpracovat projektovou dokumentaci a též správně evidovat související náklady. Ty musí vést odděleně od ostatních nákladů. Co přesně si pod oddělenou evidencí představit?



Michaela Thelenová
mthelenova@kpmg.cz



Hana Greiff
hcurikova@kpmg.cz

Judikatury týkající se odpočtu na podporu výzkumu a vývoje postupně přibývá. Věnuje se však zejména rozlišení mezi výzkumnými a vývojovými aktivitami a inovacemi nebo náležitostí projektové dokumentace. Nyní se Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku 9 Afs 144/2016–51 zabýval způsobem evidence osobních a provozních nákladů souvisejících s výzkumem a vývojem včetně toho, jak má daňový subjekt prokázat jejich skutečné vynaložení.

V posuzovaném případě daňový subjekt o nákladech na projekty výzkumu a vývoje účtoval na běžných analytických účtech. Možnosti účtovat prostřednictvím tzv. středisek nevyužíval. V účetnictví tak chyběla přímá vazba na konkrétní vývojové projekty. Evidence osobních nákladů zaměstnanců pracujících na vývojových projektech spočívala v plánu procentního podílu na pracovním úvazku. Plán obsahovala projektová dokumentace a byl vyhotoven před samotnou realizací vývojových aktivit. Tento způsob evidence nákladů označil správce daně za nedostatečně průkazný. Tvrdil, že nebyla splněna podmínka oddělené evidence nákladů. Výsledkem byla doměřená daň z titulu neuznaného odpočtu.

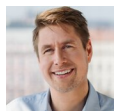
NSS dal plně za pravdu správci daně, když uvedl, že pouhé procentuální určení úvazku žádným způsobem neprokazuje, že se zaměstnanci vývojovému projektu skutečně věnovali. Dle soudu je nutné vést takovou evidenci, z níž bude patrné, čemu konkrétně se zaměstnanci věnovali, kdy přesně tyto činnosti probíhaly a zda existuje přímá vazba činností na výzkumné a vývojové aktivity.

NSS konstatoval, že smysl oddělené evidence spatřuje ve vytvoření úplného soupisu všech nákladů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Současně zdůraznil, že identifikace nákladů v této oddělené evidenci musí být takového charakteru, aby na jejím základě bylo možno propojit jednotlivé účetní doklady s evidovanými náklady. Podrobněji se nevyjadřuje, jaký konkrétní způsob evidence odpovídá jeho chápání oddělené evidence (tj. zda je plně dostačující např. právě účtování prostřednictvím středisek). Slovy soudu tak lze uzavřít, že v oddělené evidenci musí být náklady dostatečně konkrétně specifikovány a musí odrážet realitu.

Doporučujeme věnovat způsobu evidence nákladů na projekty výzkumu a vývoje patřičnou pozornost. Rádi vám s nastavením oddělené evidence pomůžeme.

Kdy společnost není trestně odpovědná

Nejvyšší soud se koncem minulého roku vyjádřil k limitům trestní odpovědnosti právnických osob. Judikatura v této oblasti je zatím spíše sporadická. S ohledem na prosincovou novelu zákona o trestní odpovědnosti právnických osob je každé rozhodnutí, které se výkladu nejasností v tomto zákoně věnuje, vítané. Vedle soudních rozhodnutí je novým pomocníkem také Průvodce novou právní úpravou pro státní zástupce vytvořený Nejvyšším státním zastupitelstvím.



Viktor Dušek
vdusek@kpmg.cz



Věra Kočicová
vkocicova@kpmg.cz
222 123 869

Novela zákona o trestní odpovědnosti právnických osob zavedla vedle rozšíření počtu trestných činů, za něž mohou být právnické osoby odpovědné, také nový institut tzv. vyvinění. Právnické osoby proto nyní ve velké míře revidují nebo zcela nově nastavují mechanismy compliance, aby se případně trestní odpovědnosti mohly zprostit. Přesný návod, jaká opatření je třeba přijmout, však zákon nedává. Iniciativy se chopilo Nejvyšší státní zastupitelství, které zveřejnilo metodický návod k postupu státních zástupců při aplikaci ustanovení o možnosti právnických osob vyvinut se. Jde o užitečný dokument, který klade důraz především na firemní kulturu a naznačuje, jakým způsobem by se mělo nastavení a účinnost programu compliance hodnotit.

K problematice trestní odpovědnosti právnických osob se v kauze týkající se úvěrových podvodů vyjádřil koncem minulého roku i Nejvyšší soud. V dané věci rozhodl, že za přičitatelné právnické osobě nelze považovat případy, kdy jednájící osoba spáchá protiprávní čin sice fakticky jménem právnické osoby nebo v rámci její činnosti, ale takový čin je spáchán na úkor této právnické osoby. V takovém případě totiž není smyslem zákona, aby se vůči právnické osobě uplatňovala trestní odpovědnost, a to přesto, že jinak platí obecný princip, že právnická osoba odpovídá za volbu osob oprávněných za ni jednat, jakož i osob, které za ni jednají.

Podle soudu je nutné zvažovat zejména povahu činu a záměr osoby, jednání za právnickou osobu v rámci trestného jednání, které by jí mělo být přičítáno, a to zejména při posuzování excesů za ni jednájících osob. Je pak třeba uplatnit princip, že pokud byl čin v zásadě spáchán proti zájmům právnické osoby nebo na její úkor, nelze dovodit trestní odpovědnost takto poškozené právnické osoby. V takovém případě bude uplatněna pouze trestní odpovědnost osoby jednájící.

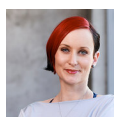
Uvedené rozhodnutí Nejvyššího soudu je tak dalším dílem do mozaiky judikatury v oblasti trestní odpovědnosti právnických osob. Lze jedině přivítat závěr o tom, že jednání sledující pouze osobní zájem fyzických osob, které společnost vědomě a záměrně zneužívají, nelze přičítat na úkor společnosti. Stejný postoj je třeba zaujmout i k užitečnému nástroji ve formě metodického návodu z pera Nejvyššího státního zastupitelství.

Úplata za převod technického zhodnocení – blýská se na lepší časy?

Na podzim roku 2014 rozvířil daňové vody rozsudek Nejvyššího správního soudu, který konstatoval, že převod práva daňově odpisovat technické zhodnocení mezi nájemci není možný. Nyní se celý případ opět vrátil NSS, který pohledem jiného senátu připustil posun ve výkladu. Daňovým subjektům tak vznikla naděje na příznivé daňové posouzení úplatného převodu technického zhodnocení.



Michaela Thelenová
mthelenova@kpmg.cz



Hana Greiff
hcurikova@kpmg.cz

Připomeňme krátce výchozí situaci. Nájemce provedl technické zhodnocení pronajaté budovy, které financoval formou úvěru. Následně došlo k cesi nájemního vztahu a původní a nový nájemce uzavřeli dohodu o vypořádání práv a povinností. Součástí této dohody byl převod technického zhodnocení a závazku z titulu části úvěru. Za oba převody byla sjednána úplata. Nový nájemce takto pořízené technické zhodnocení daňově odpisoval.

Ve svém původním rozsudku NSS celou věc uzavřel s tím, že není možné převést právo odpisovat technické zhodnocení. Kvůli tomu nemohla platba za převod technického zhodnocení představovat zdanitelné plnění. Nový nájemce proto neměl nárok na odpočet DPH na vstupu.

Navazující rozsudek druhého senátu zveřejněný pod sp. zn. 2 Afs 62/2015–28 se plně ztotožnil se závěrem, že převod práva daňově odpisovat technické zhodnocení mezi nájemci není možný a že odpis technického zhodnocení může dokončit pouze vlastník nemovitosti. Nicméně druhý senát přináší pohled na celou věc trochu z jiného úhlu, když se vyjádřil k podstatě sjednaných úplat mezi nájemci. V uvedeném případě byla sjednána úplata za dvě plnění – za asistenční služby při převodu závazku z titulu části úvěru (původní nájemce měl plnit roli tzv. „finančního nárazníku“ mezi novým nájemcem a věřitelem) a za samotný převod technického zhodnocení (úplata ve výši zůstatkové ceny).

K úplatě za první plnění NSS na příkladu demonstroval, že racionální vztah nemusí být vždy jen přímý a může fungovat i za pomoci řetězce vztahů. Například vztah mezi původním a novým nájemcem může spočívat v zajištění nerušeného faktického užívání a provozování prostor, které bude sloužit ke generování výnosů. Jinými slovy, sjednaná úplata za asistenční služby ve vymezeném rozsahu může mít dle soudu ekonomickou logiku a smysl. Je-li ekonomická podstata prokázána, může se jednat o zdanitelné plnění.

Ve věci převodu technického zhodnocení NSS konstatoval, že plnění mezi původním a novým nájemcem související se soukromoprávním ujednáním o převodu práv a povinností z nájemní smlouvy se má považovat za daňově uznatelný náklad (pokud je splněna zákonná podmínka vynaložení nákladu na dosažení, zajištění a udržení příjmů). Dle NSS by se v takových případech mělo na převod technického zhodnocení pohlížet jako na převod funkční ekonomické jednotky, byť z pohledu vlastnického práva k žádnému převodu nedochází. NSS i v tomto případě zdůraznil, že převod musí být řádně ekonomicky zdůvodnitelný. Doufejme, že soud naznačil i možný

16 | Daňové a právní aktuality – březen 2017

budoucí posun v přístupu správců daně k této problematice.

NSS k osvobození od DPH

Finanční úřady se při kontrolách stále častěji zaměřují na podvody na DPH i v souvislosti s přepravou zboží. Na co si dát pozor při dodání zboží do jiného členského státu a jak nepadnout v podezření správce daně? Na to pomůže odpovědět nedávný rozsudek Nejvyššího správního soudu.



Aleš Krempa
kpmg@kpmg.cz



Marcela Hýnarová
kpmg@kpmg.cz

V rozsudku Nejvyššího správního soudu (NSS) 9 Afs 48/2016 společnost dodávala zboží do Německa a uplatňovala si nárok na osvobození od DPH v souladu s příslušným ustanovením zákona o DPH. Správce daně ale došel ke zjištění, že zboží bylo ve skutečnosti vyloženo v Irsku, tedy v jiném státě, než jaký společnost deklarovala, a to hned v několika po sobě jdoucích dodávkách. Irsko bylo uvedeno také na mezinárodních přepravních listech a společnosti tak nebyl přiznán nárok na osvobození od DPH.

Podle zákona o DPH je pro nárok na osvobození od daně na výstupu potřeba kumulativně naplnit tři podmínky. První podmínkou je dodat zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Druhou podmínkou je odeslání, popřípadě přeprava zboží do jiného členského státu. To je spojené i s třetí podmínkou, která určuje, že přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.

V tomto případě se společnost odvolávala na rozsudek Soudního dvora EU ve věci Teleos. Ten v případě intrakomunitárních dodávek definoval podmínky pro osvobozování od DPH a také se zabýval možností, zda lze nahradit některý z důkazů uplatněním institutu dobré víry. NSS odmítl, že společnost mohla jednat v dobré víře, když věděla, že zboží bylo přepraveno do jiného státu, než bylo ujednáno. A to i přesto, že se zástupce společnosti osobně s odběratelem sešel a prověřil jeho registraci v systému VIES. NSS upozornil na to, že společnost měla mít podstatné pochybnosti o místě dodání a požadovat další důkazy o tom, že zboží bylo dodáno smluvnímu odběrateli. Situace je tak naprosto odlišná od rozsudku Teleos. Nebyly naplněny podmínky pro osvobození od DPH a zároveň ani nebyla prokázána dobrá víra společnosti. Nakonec bylo plnění klasifikováno jako lokální plnění a společnost tak měla povinnost z něj na výstupu přiznat DPH.

[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.