

# Daňovky

Daňové a právní aktuality

**Daně**

**Tipy a triky**

**Právo**

**Ze světa**

**Z judikatury**

**Krátce**

**Listopad 2021**

# Editorial

Poslanecká sněmovna v právě ukončeném volebním období nestihla schválit digitální daň. Pokud by ji nová vláda chtěla zavést, musel by zákon projít celým legislativním procesem znovu. K tomu ale zřejmě nedojde vzhledem k dohodě o nových pravidlech mezinárodního zdanění na úrovni států G20. Tématu věnujeme v tomto vydání hned dva články.

Pozor na nerovné odměňování. Možná si pamatujete na případ řidiče České pošty z Olomouce, kterému se nelíbilo, že jeho kolega na stejné pozici v Praze pobírá vyšší mzdu. Případem se zabýval Nejvyšší soud, který dospěl k názoru, že životní náklady v daném regionu nemohou mít vliv na výši odměny. Česká pošta proti verdiktu podala stížnost, Ústavní soud ji ale nyní zamítl.

Závěrem bych vás rád pozval na naši největší klientskou akci – Daňové a právní fórum. Tradiční souhrn novinek z oblasti daní a práva pro příští rok si můžete poslechnout 8. prosince, a to formou živého vysílání. Jako obvykle na vaše otázky odpoví náměstek ministryně financí Stanislav Kouba. Registrovat se můžete [prostřednictvím tohoto odkazu](#).



**Tomáš Kroupa**  
Partner  
KPMG Česká republika

## 2 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Sněmovna digitální daň neschválila

Návrh zákona o dani z digitálních služeb Poslanecká sněmovna v právě ukončeném volebním období neschválila. Pokud by nová vláda chtěla digitální daň zavést, musel by zákon projít celým legislativním procesem znovu. To se však vzhledem k dosažené dohodě o nových pravidlech mezinárodního zdanění na úrovni států G20 nezdá pravděpodobné. Tato dohoda obsahuje i závazek účastníků neuplatňovat ani nezavádět nové digitální daně.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz



**Kateřina Zákostelská**  
kzakostelska@kpmg.cz

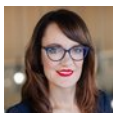
Vláda v roce 2019 předložila Sněmovně návrh zákona o dani z digitálních služeb. Nová daň se měla vztahovat na příjmy z cílené reklamy a příjmy z prodeje dat, kde zdrojem příjmů byl český uživatel využívající digitální rozhraní provozované zahraniční společností. Daň se měla vztahovat i na příjmy provozovatelů zahraničních platforem, které jim plynou ze zprostředkování prodeje zboží nebo služeb v České republice. Návrh zákona prošel v Poslanecké sněmovně prvním a druhým čtením, třetí čtení poslanci už nestihli schválit.

Pokud by tedy nová vláda chtěla tuto nebo podobnou digitální daň zavést, musel by příslušný zákon projít znovu celým legislativním procesem. To se však v současné době nezdá být příliš pravděpodobné. Společné prohlášení 136 zemí včetně České republiky sdružených v tzv. Inkluzivním rámci OECD (zahrnuje i nečleny OECD) obsahuje závazek neuplatňovat ani nezavádět digitální daně v období od 8. října 2021 do 31. prosince 2023 nebo do vstupu závazné dohody dojednané mezi účastníky Prohlášení. Tato závazná dohoda umožní přerozdělit zdaňovací práva k části zisků největších globálních skupin do zemí prodeje služby nebo zboží bez ohledu na jejich fyzickou přítomnost. Ve své podstatě se tedy jedná o určitou dobu digitální daně, i když v průběhu jednání mezi účastníky došlo k posunu a nová pravidla se uplatní v závislosti na velikosti a ziskovosti skupiny bez ohledu na obor podnikání, tedy i mimo digitální sektor. Více podrobností k této oblasti přinášíme v samostatném článku.

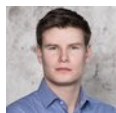
## 3 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Kdy hrozí penále za dodatečné daňové přiznání a jak se mu vyhnout

Obecná poučka říká, že penále nevzniká, pokud se chybně odvedená daň opraví v dodatečném daňovém přiznání. Novela daňového řádu účinná od 1. ledna 2021 bohužel přináší situace, kdy dodatečné daňové přiznání vede ke vzniku penále. Jedná se o případy tzv. nepřipustného dodatečného přiznání. Podání nepřipustného dodatečného přiznání se však lze vyhnout.



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz



**Matěj Kolář**  
mkolar@kpmg.cz  
222 123 747

Povinnost uhradit penále ale nevzniká v případě, kdy je daň na základě dodatečného daňového přiznání doměřena. Tato výjimka z povinnosti zaplatit penále se ovšem neuplatní, pokud je dodatečné daňové přiznání nepřipustné. Nepřipustné je v situaci, kdy je podáno v průběhu vyměřovacího nebo doměřovacího řízení, obdobně pokud běží řízení o mimořádném opravném prostředku nebo soudní řízení. Otázka nepřipustnosti přiznání a vzniku penále je dále rozvedena v metodickém pokynu Generálního finančního ředitelství.

Pro lepší představu si uvedme názorný příklad. Daňový subjekt zjistí, že neodvedl daň správně a podá dodatečné daňové přiznání do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém na tuto skutečnost přišel. To se však může opakovat a daňový subjekt podá další dodatečné daňové přiznání na stejné období. Pokud ho ovšem podá ještě před tím, než správce daně vypořádá první dodatečné daňové přiznání a doměří z něj daň, bude druhé dodatečné přiznání nepřipustné. Správce daně údaje z něj použije a doměří daň v sumě za obě dodatečná přiznání. U druhého se ale neuplatní výjimka ze vzniku penále. V něm uvedená doměřená daň bude podléhat penále, které činí 20 % z doměřené daně a prominout lze jako v jiných případech pouze 75 %.

Jak zamezit tomu, aby dodatečné přiznání bylo nepřipustné a vedlo ke vzniku penále? Řešení nabízí § 141 odst. 6 daňového řádu. Podle něj lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání neběží po dobu, kdy by bylo jeho podání nepřipustné. Jinými slovy je nutné počkat, než bude možné další dodatečné daňové přiznání podat. V praxi je tedy nutné pohlídat, zda už veškerá běžící vyměřovací a doměřovací řízení byla ukončena. Zde pomůže například daňová informační schránka, kde je vyměření/doměření daně zaznamenáno, případně lze žádat o zasílání opisů platebních výměrů, to však může trvat až 30 dnů.

## 4 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Pozor na vysoké pokuty při vysílání pracovníků do zahraničí

Ačkoli je evropská i česká úprava zvláštních práv zaměstnanců vyslaných do zahraničí poměrně letitá, mnozí zaměstnavatelé o její existenci netuší. Nebo se rozhodnou tato pravidla ignorovat s argumentem, že na to nikdo nepřijde. Riskují však vysoké pokuty. Kontrolní orgány v této oblasti provádějí systematické kontroly. Odstrašujícím případem může být pokuta 54 tis. eur, které v aktuální kauze čelí slovenská společnost vysílající své pracovníky do Rakouska.



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Anna Kretková**  
kpmg@kpmg.cz

Zdrojem přísné regulace je už několikrát novelizovaná evropská směrnice o vysílání pracovníků z roku 1996. Směrnice reaguje na dopady volného pohybu služeb v rámci EU na pracovní vztahy, zejména možnost sociálního dumpingu při přeshraničním poskytování služeb. Pokud by společnost z členské země s nižší mírou ochrany zaměstnanců i minimální mzdou poskytovala své služby zahraničnímu zákazníkovi v zemi s vyššími standardy, měla by oproti lokálním dodavatelům velkou výhodu. Její zaměstnanci by naopak byli ve svých nárocích oproti tamním kolegům ochuzeni. Směrnice proto zavádí několik pravidel, která mají tyto nerovnosti korigovat.

První kategorie povinností je spíše formálního rázu – jde zejména o povinnost vysílajícího zaměstnavatele informovat krajskou pobočku Úřadu práce ČR o vyslání pracovníka a o případných změnách nebo o ukončení vyslání, dále o povinnost mít v místě pracoviště evidenci vyslaných pracovníků a kopie dokladů prokazujících existenci pracovněprávního vztahu v českém znění, tj. například kopii pracovní smlouvy.

Větší problémy působí dodržování povinností z druhé kategorie – tedy povinnosti zaručit zaměstnancům určitý standard pracovních a mzdových podmínek dle místa vyslání. Mezi tyto podmínky patří například maximální délka pracovní doby a minimální doba odpočinku, minimální délka dovolené za kalendářní rok, minimální mzda a povinné složky odměňování nebo podmínky ubytování a náhrady cestovních výdajů. Zahraniční standardy se ale na vyslané zaměstnance vztahují, jen pokud jsou pro ně výhodnější než pracovní podmínky podle práva jejich domovského státu. V praxi to pro zaměstnavatele znamená nutnost zorientovat se v pracovněprávní regulaci země, do níž vysílá své zaměstnance, a porovnat, zda je pro pracovníky výhodnější nebo ne. To je často velmi obtížné. Ještě komplikovanější jsou dlouhodobá vyslání – pokud trvají déle než rok, případně rok a půl, získá vyslaný zaměstnanec nárok na ještě širší katalog lokálních pracovních podmínek.

Česká úprava v zákoníku práce se vztahuje na zahraniční zaměstnavatele vysílající své pracovníky do Česka. Ostatní členské státy mají obdobnou regulaci, tu musí splnit čeští zaměstnavatelé, kteří v nich poskytují své služby prostřednictvím vyslaných zaměstnanců. A jak v Česku, tak v zahraničí nad dodržováním pravidel plynoucích ze směrnice bdí kontrolní orgány.

Inspekce práce byla loni v prověřování plnění povinností při přeshraničním vysílání velmi aktivní a na kontroly této oblasti se zaměřuje i letos. Zahraniční kontrolní orgány se činí ještě více – například v kauze projednávané Soudním dvorem EU se slovenská společnost brání pokutě 54 tis. eur, kterou jí uložily rakouské úřady za

## 5 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

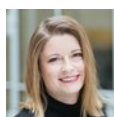
nedodržení řady povinností, zejména požadavků týkajících se záznamů o mzdách a sociálním zabezpečení. Ignorovat povinnosti spojené s vysíláním zaměstnanců do zahraničí se tak rozhodně nemusí vyplatit.

## 6 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

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

# Modrá karta – budoucnost pracovní mobility v EU

Predikce ukazují, že v roce 2070 bude v Evropské unii 292 milionů obyvatel v produktivním věku, zatímco v roce 2016 jich bylo ještě 333 milionů. Tento trend by pro členské státy Evropské unie znamenal významný pokles pracovní síly. I proto Evropský parlament schválil revidovaný návrh směrnice o modré kartě z roku 2009, která by měla zjednodušit pracovní mobilitu mezi členskými státy. Evropská rada směrnici přijala 7. října.



**Romana Szutányi**  
kpmg@kpmg.cz



**Michal Mikovčík**  
mmikovcik@kpmg.cz  
222 123 387

Zaměstnávání zahraničních pracovníků je poměrně citlivé téma napříč členskými státy. Aby občané třetích zemí získali oprávnění vstoupit na trh práce EU, musí podstoupit časově a administrativně náročné vízové řízení.

V České republice je nejčastějším pobytovým oprávněním za účelem zaměstnání tzv. zaměstnanecká karta. Další variantou je modrá karta, která ale podléhá přísnějším pravidlům. Modrá karta je určena pro výkon zaměstnání vyžadujícího vysokou kvalifikaci. Cizinec, který chce žádat o modrou kartu, musí splnit hned několik důležitých kritérií. Jeho roční hrubá mzda musí odpovídat alespoň 1,5násobku průměrné hrubé roční mzdy vyhlášené ministerstvem práce a sociálních věcí ČR, to znamená, že hrubá měsíční mzda cizince musí aktuálně dosahovat minimálně 51 188 Kč. Dále musí mít ukončené alespoň vyšší odborné vzdělání, které trvalo minimálně tři roky, a spolu s žádostí musí předložit pracovní smlouvu na dobu alespoň 12 měsíců. Pokud cizinec kritéria splní a modrou kartu obdrží, ta mu umožní se po jednom roce pobytu v členském státě, ve kterém o modrou kartu požádal, přesunout do jiného členského státu s tím, že proces pro získání pobytového a pracovního oprávnění by měl být už snazší. Praxe však mnohdy bývá jiná.

Evropský parlament proto přináší revizi směrnice o modré kartě, která má zaměstnavatelům, zejména v odvětvích, která se potýkají s nedostatkem pracovních sil, přinést větší flexibilitu při zaměstnávání vysoce kvalifikovaných pracovníků. Revidovaná směrnice by měla umožnit členským státům zachovat vnitrostátní soustavu pro zaměstnávání vysoce kvalifikovaného personálu, současně ale zavede podmínky, které mají zabránit jeho znevýhodňování proti držitelům vnitrostátních povolení.

Podle revidované směrnice by se měly požadavky na žadatele o modrou kartu snížit. U první žádosti by mělo postačit, předloží-li žadatel pracovní smlouvu na dobu alespoň šesti měsíců. Minimální platová hranice by se měla posunout na 1 až 1,6násobek průměrné mzdy státu, ve kterém žadatel o modrou kartu žádá. Rovněž by se měla zjednodušit mobilita rodinných příslušníků, kteří držitele modré karty doprovází. Revidovaná směrnice myslí i na mobilitu žadatelů o azyl a uprchlíků. Ti by měli mít možnost o modrou kartu požádat nejen v členském státě, ve kterém jim byl udělen azyl, ale i v ostatních členských státech EU.

Přijaté znění směrnice vstoupí v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v Úředním věstníku. Členské státy budou mít dva roky na přizpůsobení jejich legislativy novým pravidlům.

## 7 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Změny v mezinárodním zdanění zřejmě už od roku 2023

Skupina států G20 podpořila rámcové změny v mezinárodním zdanění dohodnuté na úrovni OECD (včetně nečlenských zemí) 8. října 2021. Změny jsou rozloženy do dvou pilířů a obsahují pravidla pro přesun zdaňovacích práv k ziskům ze stávajících zemí do zemí, kde dochází k prodeji, a dále zavádějí globální minimální efektivní daň ve výši 15 %. Nová pravidla se budou týkat i nadnárodních skupin mimo digitální sektor. Účinnost se plánuje na rok 2023.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz



**Simona Zahradníčková**  
kpmg@kpmg.cz

## Pilíř 1: Přerozdělení zisků

Pilíř 1 obsahuje nová pravidla pro přesun zdaňovacích práv do zemí prodeje bez ohledu na fyzickou přítomnost. Podle dostupných odhadů by se mohlo jednat o přerozdělení zisku ve výši 125 miliard dolarů do zemí prodeje. Nová pravidla jsou založena na následujících principech:

- Přerozdělení zisku se bude týkat skupin s obratem přesahujícím 20 mld. eur a ziskovostí přesahující 10 % (měřeno poměrem výnosů a zisku před zdaněním). Skupiny z finančního a těžebního sektoru budou z pravidel vyňaty.
- Výše zisku skupiny, která bude určena ke zdanění v zemích prodeje, bude stanovena jako 25 % z části zisku skupiny, která přesahuje částku stanovenou jako 10 % výnosů (tzv. Částka A).
- Částka A bude rozdělena mezi země prodeje na základě podílu výnosů z prodeje realizovaného v dané zemi a celkových výnosů skupiny.
- Má-li skupina v zemi prodeje společnost nebo stálou provozovnu, která zde zdanila zisk z titulu distribuční a marketingové činnosti (tzv. Částka B), bude tento zisk zohledněn a bude zároveň dohodnut jednoduchý postup, jak tento zisk stanovit.
- Součástí pravidel budou i mechanismy pro zamezení dvojího zdanění (zohlednění daně zaplacené v zemi prodeje), dále řešení sporů při výpočtu a alokaci Částky A a také proces podávání daňových přiznání.
- Nová pravidla budou předmětem mnohostranné dohody, která změní stávající smlouvy o zamezení dvojího zdanění pravděpodobně už s účinností od roku 2023. Zároveň se účastníci dohody zavážou neuplatňovat žádné lokální digitální daně.

## Pilíř 2: Globální minimální efektivní daň

Pilíř 2 zavádí globální minimální efektivní daň ve výši 15 %. Podle odhadů OECD by toto opatření mohlo generovat dodatečné zdanitelné zisky (tedy nikoliv pouze realokaci zdanitelných zisků, jako je tomu v Pilíři 1) ve výši 150 miliard dolarů. Nová pravidla jsou založena na následujících principech:

- Globální minimální daň se bude týkat skupin s obratem přesahujícím 750 mil. eur. Vyloučeny by měly být některé penzijní a investiční fondy a mezinárodní přeprava s výjimkou letecké.
- Nová pravidla obsahují několik instrumentů, jejichž cílem je dosažení globální efektivní sazby daně ve výši alespoň 15 % pro výše uvedené skupiny. Nejdůležitějším z nich bude pravděpodobně tzv. dorovnávací daň,

## 8 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021



která se povinně uplatní na úrovni mateřské společnosti, pokud efektivní sazba daně na úrovni dceřiné společnosti nedosáhne 15 %. Dalšími instrumenty bude odepření daňové uznatelnosti nebo zavedení srážkové daně ve státě zdroje, pokud odpovídající příjem nebude dostatečně zdaněn v zemi jeho příjemce.

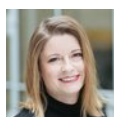
- Nová pravidla budou shrnuta v závazném legislativním doporučení a měla by být účinná již od roku 2023. Na úrovni EU bude pravděpodobně připravena směrnice, kterou budou členské státy následně implementovat do svých legislativ.

Konečná podoba nových pravidel včetně legislativního rámce by měla být známa u většiny opatření už do konce tohoto roku, tak aby se v průběhu roku 2022 mohly uzavírat mnohostranné dohody a na úrovni jednotlivých států přijímat příslušné legislativní akty.

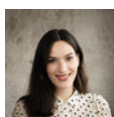
## 9 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Nerovné odměňování: Ústavní soud odmítl stížnost České pošty

Možná si pamatujete na případ řidiče České pošty, který namítal nerovné odměňování v porovnání s kolegou v Praze. Ústavní soud se nyní přiklonil k rozhodnutí Nejvyššího soudu, podle něhož vnější sociální a ekonomické podmínky, jako je například trh práce nebo životní náklady v daném regionu, nemohou mít vliv na výši odměny zaměstnance a ústavní stížnost České pošty odmítl.



**Romana Szutányi**  
kpmg@kpmg.cz



**Tereza Burdová**  
tburdova@kpmg.cz

Za stejnou práci stejná mzda. Zákoník práce ukládá zaměstnavatelům povinnost zajišťovat rovné zacházení se všemi zaměstnanci, pokud jde o jejich odměňování. Tento princip podle soudů, které případ rozhodovaly, porušila Česká pošta, když vyplácela zaměstnancům na typově shodné pozici a ve stejném tarifním stupni v různých městech rozdílnou mzdu. Zaměstnanec České pošty, který pracoval v Olomouci na pozici řidiče, dostával za svou práci nižší odměnu než řidič pracující v Praze. Česká pošta odůvodňovala rozdílnou mzdu jednak údajnou vyšší náročností práce v Praze oproti Olomouci, jednak rozdílnou výší nezbytných životních nákladů, které jsou v Praze a okolí výrazně vyšší než v jiných regionech.

Česká pošta mezi jiným namítala, že výši odměny z hlediska rovného odměňování je třeba posuzovat nikoliv jako „nominální“, nýbrž jako mzdu „reálnou“, tedy zohlednit životní náklady zaměstnanců v daném regionu. Soudy nižších stupňů však během rozsáhlého dokazování neshledaly pro rozdílnou výši odměny u obou pozic žádné důvody, které by rozdílné zacházení odůvodňovaly, tedy např. nižší náročnost práce či horší pracovní výsledky daného řidiče. Zákoník práce totiž vnější socioekonomické podmínky jako kritérium pro výši mzdy nestanoví, a tedy je ani neumožňuje při určení výše mzdy zohlednit.

Přesto, že se v průběhu řízení na Ústavní soud obrátila i Hospodářská komora a poukázala mezi jiným na to, že rozhodnutí Nejvyššího soudu založí nerovnost mezi lokálními podnikateli a podnikateli se širší působností, kteří budou diskriminováni, Ústavní soud stížnost České pošty odmítl.

Ústavní soud ve svém rozhodnutí uvedl, že si je vědom pohledu na věc podnikatelských subjektů i situace na trhu práce a připustil, že naše právní úprava je v tomto směru značně striktní. Zdůraznil však, že není jeho úkolem právní úpravu dotvářet či vykládat odlišně od samotného textu zákona. Zamýšlí-li zákonodárce zakotvit možnost zohlednění socioekonomických podmínek v jednotlivých regionech, nic mu nebrání v tom, aby v případě, že nalezne dostatečnou politickou shodu, takovou úpravu přijal.

Ve světle tohoto rozhodnutí nelze než zaměstnavatelům doporučit revizi jejich systému odměňování. Pokud shledají, že odměňují zaměstnance na stejných pozicích rozdílně v závislosti na místě výkonu práce, musí buď prokázat důvody, které rozdílnou výši mzdy odůvodňují podle principů zakotvených v zákoníku práce, nebo by měli systém odměňování upravit. V opačném případě riskují jednak pokutu ze strany inspektorátů práce a dále, že v případném sporu budou jejich zaměstnanci stejně úspěšní jako výše zmiňovaný řidič České pošty.

## 10 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# Soud odmítl zvýšení slevy na dani z titulu investičních pobídek prostřednictvím diskontování

Krajský soud v Hradci Králové potvrdil názor správce daně, že není možné navýšit nepřekročitelný úhrn slev na dani vlivem diskontování, a tím v konečném důsledku umožnit vyšší čerpání investiční pobídky, než jaká byla vymezena rozhodnutím ministerstva průmyslu a obchodu (MPO) o příslibu investičních pobídek.



**Eva Lenzová**  
elenzova@kpmg.cz



**Markéta Jakobová**  
mjakobova@kpmg.cz

Soud v případě 31 Af 2/2020-77 posuzoval situaci, kdy se daňový subjekt rozhodl prostřednictvím dodatečného daňového přiznání uplatnit slevu na dani z příjmů právnických osob z titulu poskytnuté investiční pobídky, a to na základě posouzení, že má právní nárok na její diskontaci. Správce daně tento postup neuznal, proti čemuž se daňový subjekt odvolal s argumenty, že byla nesprávně vyložena příslušná ustanovení unijního práva a nebyl respektován cíl právní úpravy diskontace.

Daňový subjekt si nechal vypracovat analýzu. Z té vyplývalo, že diskontováním podle unijního práva, konkrétně nařízení Komise EU č. 651/2014 ze dne 17. června 2014 (tzv. nařízení GBER), se má podpora splatná v budoucnu i způsobilé náklady přepočíst diskontní sazbou platnou v době, kdy je podpora poskytnuta, na hodnotu v okamžiku poskytnutí podpory, a to i v situaci, kdy rozhodnutí o příslibu investiční pobídky možnost diskontovat investiční náklady, resp. jednotlivé částky investiční pobídky ve formě slevy na dani, nepřipouští. Daňový subjekt usoudil, že na diskontaci udělené veřejné podpory má nárok, neboť nařízení GBER má aplikační přednost před případnou odlišnou úpravou v lokální legislativě.

Správce daně s tímto názorem nesouhlasil. Došel k závěru, že sleva na dani uplatněná v dodatečném daňovém tvrzení nebyla uplatněna oprávněně, jelikož tím daňový subjekt překročil nominální hodnotu maximální výše poskytnutých investičních pobídek stanovených rozhodnutím o příslibu vydaným MPO. Krajský soud jeho názor potvrdil, když mimo jiné uvedl, že v rámci rozhodnutí o příslibu investičních pobídek je uvedena přípustná míra a hodnota veřejné podpory, stejně jako konkrétní práva a povinnosti příjemce investičních pobídek. Navýšení slevy na dani pouze za využití nástroje diskontování pak není možné. Proti závěru krajského soudu podal daňový subjekt kasační stížnost. Jakmile padne verdikt Nejvyššího správního soudu, přineseme vám jeho shrnutí.

Na uvedeném případě lze uzavřít, že při uplatňování podpory z titulu investičních pobídek je nutné řídit se rozhodnutím o příslibu vydávaným MPO, které stanoví podmínky, za nichž lze veřejnou podporu čerpat, stejně jako nepřekročitelný úhrn slev na dani. KPMG navýšení slevy na dani z titulu investičních pobídek řešené v popisované kauze pouze prostřednictvím diskontování podpory klientům nedoporučovalo a považovalo je za rizikové.

# Příspěvky pojišťovně jako snížení prodejní ceny pro DPH

Rozsudek Boehringer Ingelheim C-717/19 řeší, zda příspěvky pojišťovně na dotovaná léčiva představují pro účely DPH snížení fakturované ceny. Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) potvrdil své předchozí závěry. Konstatoval, že pojišťovna je vůči dodavateli v pozici konečného spotřebitele a skutečnost, že jí jsou vypláceny příspěvky vypočtené z obratu prodaných léků, vede k následnému snížení základu daně. Dodavatel je tedy oprávněn snížit původně deklarovaný základ daně, neboť došlo ke snížení ceny.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz



**Petra Němcová**  
pnemcova@kpmg.cz  
222 123 781

Boehringer Ingelheim je maďarská společnost, která uvádí dotovaná léčiva na trh. Dodává léčiva velkoodběratelům (distributorům), kteří je dále prodávají lékárnám. Léky mohou být pro konečné spotřebitele dotovány zdravotní pojišťovnou (NEAK), spotřebitel pak v lékárně hradí jen „zbytkovou část“ ceny (doplatek mezi cenou léku a dotací vyplacenou NEAK). Dotaci vyplácí NEAK lékárně.

Částka, kterou za léky obdrží lékárny a která tvoří základ DPH, má tedy dvě složky, a to jednak dotaci NEAK a jednak „zbytkovou část“ hrazenou pacientem. Lékárna odvádí DPH z obou složek ceny.

Společnost Boehringer uzavřela s NEAK smlouvy o úhradě nákladů za účelem poskytnutí dotací na vybrané léky. Tím de facto přispívala NEAK na dotaci (příspěvky byly stanoveny na základě prodaných léčiv) – odváděla část svého obratu z předmětných prodejů. NEAK nevystavila na příspěvek žádnou fakturu, zaslala však výzvu k úhradě příspěvku a úhradu bylo možné doložit bankovním výpisem.

Z důvodu vyplacení daného příspěvku snížila společnost Boehringer původně odvedenou DPH (resp. snížila původně deklarovaný základ daně na výstupu) z titulu snížení ceny léčiv.

Předkládající soud měl, v souladu se závěry předchozího rozsudku Boehringer Ingelheim Pharma (C-426/16 z roku 2017), za to, že NEAK musí být považována za konečného spotřebitele. Pokud tedy část z ceny léčiv společnost nezískala, protože vyplatila příspěvek NEAK, cena daných léčiv tím byla snížena.

SDEU potvrdil, že vzhledem k tomu, že lékárna musí odvést DPH z částky uhrazené jak pacientem, tak NEAK, musí být NEAK považována za konečného spotřebitele dodání uskutečněného společností Boehringer. Protože společnost Boehringer neobdržela část protiplnění získaného prodejem léčiv z důvodu příspěvku pro NEAK, je třeba mít za to, že cena léčiv byla následně snížena.

Výše uvedená skutečnost nemůže být zpochybněna tím, že příspěvky jsou hrazené NEAK nikoli na základě zákonné povinnosti, ale na základě smluvního ujednání.

Další otázkou, kterou se SDEU v daném případě zabýval, je otázka držby faktury jako případné podmínky nezbytné pro danou úpravu základu daně. K této otázce soud uzavřel, že držba faktury není pro opravu základu daně nutná, jestliže lze provedení plnění (a jeho úhradu) prokázat jinými způsoby.

## 12 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

# NSS odmítl nárok na odpočet DPH z pořízení movitých věcí po koupi obchodního závodu

Nejvyšší správní soud (NSS) zamítl kasační stížnost daňového subjektu ve sporu o odepření nároku na odpočet DPH z titulu pořízení movitých věcí, po kterém následovala koupě obchodního závodu od stejného dodavatele. Pořízení věcí daňovým subjektem a pořízení části obchodního závodu představuje komplexní obchodní transakci, již nelze vnímat jako dvě samostatná plnění a je nutné zkoumat celkovou podstatu.



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



**Lukáš Arazim**  
larazim@kpmg.cz

V daném případě (9 Afs 28/2021–43) měl daňový subjekt zájem podnikat v oblasti pronájmu a půjčování stavební techniky a poskytovat související servis. Pořídil proto od svého dodavatele v první fázi movité věci (zejména vozidla a stavební techniku). Při úvaze, že pořízené movité věci bude využívat ke své podnikatelské činnosti, si ve svém daňovém přiznání nárokoval odpočet DPH. Správce daně v rámci daňové kontroly odhalil, že pořízený soubor věcí netvořil funkční celek, kterým mohl daňový subjekt zcela realizovat ekonomickou činnost, a že úzce souvisí s následným pořízením části obchodního závodu. Pořízení části obchodního závodu není předmětem DPH, a tudíž v tomto případě není odpočet daně opodstatněný. Postup správce daně svým rozsudkem potvrdil Městský soud v Praze. Daňový subjekt se odvolal a případ se dostal k NSS.

NSS potvrdil postoj správce daně i Městského soudu. Zdůraznil, že pro účely DPH není důležitá funkční povaha nabývaných věcí, nýbrž celkový záměr transakce. Podstatné bylo, že už v době vystavení daňového dokladu na pořízení movitých věcí byla uzavřena smlouva o převodu části obchodního závodu. Nabytí části obchodního závodu není předmětem DPH a i v případě, že při koupi části závodu byl vystaven daňový doklad s DPH, odběratel nemá nárok na odpočet daně. Roli nehraje ani to, že formálně byly uzavřeny dvě smlouvy (smlouva kupní a smlouva o koupi části obchodního závodu). Uzavřením dvou smluv došlo k umělému rozdělení jedné transakce, kterou je nutné pro účely DPH posoudit vcelku jako prodej části obchodního závodu.

# NSS se vyjádřil k fakturaci služeb, která obsahovala nedaňové náklady

Nejvyšší správní soud (NSS) potvrdil, že nedaňové náklady nemohou být považovány za daňové jen proto, že daňový subjekt tyto náklady navýšené o ziskovou přírážku vyfakturuje mateřské společnosti v rámci poskytování služeb.



**Filip Svoboda**  
fsvoboda@kpmg.cz



**Bohumil Dopita**  
bdopita@kpmg.cz  
541 421 371

Ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů ve znění před novelou k 1. lednu 2015 upravuje, že náklady, které jsou daňově neuznatelné podle § 25 téhož zákona, lze za určitých podmínek zahrnout do uznatelných nákladů, a to do výše výnosů s nimi přímo souvisejícími. Podmínkou je, že tyto výnosy ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.

V případě, který posuzoval NSS, daňový subjekt zohlednil ve svém daňovém přiznání za rok 2010 určité náklady (cestovní náklady za zaměstnance sesterské společnosti, náklady za občerstvení, nadlimitní náklady za závodní stravování a ostatní pokuty a penále) jako daňově uznatelné s tím, že se jednalo o součást celkové ceny za poskytování softwarových služeb mateřské společnosti. Celková cena služeb byla stanovena na základě vynaložených nákladů (i těch nedaňových), k nimž byla připočítána přírážka. Jelikož se jednalo o spojené osoby, přírážka byla nastavena ve výši 5 %. Daňový subjekt se domníval, že podmínky pro aplikaci výše uvedeného ustanovení byly splněny.

Stěžejní byla otázka, zda zmíněné náklady přímo souvisely s výnosy za služby. NSS dospěl k závěru, že sice mezi náklady a výnosy existuje přímá úměra, když zvýšení nákladů o 1 Kč vede ke zvýšení výnosů o 1,05 Kč, avšak podle něj nebyla mezi těmito náklady a výnosy prokázána přímá souvislost, tj. daňový subjekt neprokázal, jak dané náklady (např. na občerstvení) souvisely s poskytnutím softwarových služeb. NSS tak potvrdil názor správce daně, který tyto částky z daňových nákladů vyloučil a daňovému subjektu doměřil daň.

Pro úplnost uvádíme, že výše uvedené ustanovení se po novele k 1. lednu 2015 vztahuje pouze na náklady, které jsou určeny k přeúčtování jiné osobě anebo je tato osoba povinná tyto náklady uhradit, a to jen do výše výnosů z tohoto přeúčtování. Podle současných výkladů by tyto náklady měly být prokazatelně přeúčtovány (například položkově rozepsány na faktuře) tak, aby zůstal zachován charakter těchto nákladů u příjemce, tj. bylo patrné, že se jedná o náklady na občerstvení, a nikoliv náklady na poskytnutí služby. Domníváme se, že v daném případě by ani po novele nebylo možné výše uvedené náklady považovat za daňově uznatelné.



# Stručné aktuality, listopad 2021

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## KRÁTCE Z DOMOVA

- Ministryně financí rozhodla o mimořádném prominutí DPH za dodání elektřiny nebo plynu za listopad a prosinec tohoto roku. Vláda zároveň schválila návrh novely zákona o DPH, která by dodání elektřiny a plynu osvobodila od 21% DPH na dobu celého roku 2022, a to s účinností od 1. ledna 2022.
- Ve Sbírce zákonů vyšla vyhláška č. 375/2021 Sb., kterou se mění vyhláška č. 589/2020 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. V mimořádném termínu tak muselo ministerstvo práce a sociálních věcí upravit cenu benzínu vzhledem k rostoucím cenám. S účinností od 19. října 2021 se zvyšuje cena za 1 litr automobilového benzínu 95 oktanů z 27,80 Kč na 33,80 Kč. Ostatní ceny ani amortizační sazby se nemění. Vyhláška také stanoví průměrnou cenu 5 Kč za 1 kWh elektřiny. Vzhledem k rostoucím cenám elektřiny lze očekávat další novelu vyhlášky.
- Ve Sbírce zákonů vyšlo sdělení č. 380/2021 ministerstva práce a sociálních věcí, kterým se vyhlašuje pro účely nemocenského pojištění výše redukčních hranic pro úpravu denního vyměřovacího základu platných v roce 2022.
- ČNB zvýšila od 1. října 2021 úrokové sazby. Pro úroky z prodlení za první pololetí roku 2021 (stejně jako za druhé pololetí roku 2020) se použila dvoutýdenní reposazba 0,25 %. Pro úroky z prodlení pro druhé pololetí 2021 se použije reposazba platná k 1. červenci 2021, tedy 0,50 %. Nově vyhlášená reposazba 1,50 % se uplatní pro sankce v daňové správě až od 1. ledna 2022, pokud do té doby nebude změněna.
- GFŘ upozorňuje plátce daně a tvůrce mzdových programů na nové vzory tiskopisů na dani z příjmů ze závislé činnosti a na dani vybírané srážkou za zdaňovací období 2021 a pro zdaňovací období 2022.
- Finanční správa upozorňuje poplatníky daně z příjmů fyzických osob, kteří využívají paušální režim, že pro zdaňovací období roku 2022 dochází ke změně měsíční částky paušální zálohy, a to vlivem růstu záloh na zdravotní a sociální pojištění. Celková výše paušální zálohy za kalendářní měsíc bude nově činit 5 994 Kč.
- Ve Finančním zpravodaji č. 32/2021 vyšel seznam států uvedených na unijním seznamu jurisdikcí nespolutracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie.

## KRÁTCE ZE SVĚTA

- Dolní komora polského parlamentu schválila daňovou reformu. Pokud ji schválí také senát, většina opatření by měla být účinná od 1. ledna 2022. Reforma obsahuje významné změny v oblasti daně z příjmů právnických osob, jako je například nový režim „polské holdingové společnosti“, zavedení minimální daně pro velké společnosti, daňovou podporu inovací nebo reformu pravidel převodních cen. Součástí návrhu zákona byly i úpravy systému výběru srážkové daně. Další podrobnosti naleznete v [přehledu všech navrhovaných opatření](#).
- Podvýbor pro daň Evropského parlamentu vyzval Evropskou komisi, aby vyhodnotila možnost zavést jednotný daňový režim daně z příjmů právnických osob. Tento režim by měl být dobrovolný a vybraná daň by se měla alokovat členským státům na základě dohodnutého vzorce. Podvýbor zároveň vyzval Komisi, aby

## 15 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

navrhla postupy pro konzistentnější stanovení daňové rezidence v rámci EU a promítla je do směrnice o mechanismech řešení daňových sporů v EU v roce 2023.

## 16 | Daňové a právní aktuality – listopad 2021

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



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

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

Tel.: +420 222 123 111

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

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