

# Daňovky

Daňové a právní aktuality

**Daně**

**Tipy a triky**

**Dotace**

**Právo**

**Ze světa**

**Z judikatury**

**Krátce**

**Říjen 2022**

# Obsah

## Editorial

### Daně

---

Koordinální výbor v otázce darů na Ukrajinu jasno neudělal

Mimořádná opatření ke zmírnění vysokých cen energie

Spotřební daně: rozšíření systému EMCS

### Tipy a triky

---

Jak rychle vrátí finanční úřad přeplatek či nadměrný odpočet?

### Dotace

---

Program Doprava 2030 podpoří výzkum a inovace v dopravě

### Právo

---

Zaměstnáváte „dohodáře“? Připravte se na plánované legislativní změny

Novela zákoníku práce přináší nová pravidla pro home office

Připravovaná novela zákoníku práce zvyšuje administrativní zátěž při vysílání zaměstnanců

Chystané novinky v zákoně o přeměnách

### Ze světa

---

Komise v přelomovém rozhodnutí zablokovala spojení podniků i přes nedosažení obrátových kritérií

### Z judikatury

---

Kdy vzniká či zaniká stavba v právním slova smyslu a jaký to má daňový dopad?

Přiznání nároku na odpočet v případě, že dodavatel neodvedl DPH na výstupu

SDEU opět k uplatnění nároku na odpočet DPH u holdingových společností

## Krátce

---

Stručné aktuality, říjen 2022

# Editorial

Rusko využívá dodávky energií jako zbraň, výsledek konfliktu na Ukrajině tak může záviset na tom, která ze dvou „neochot“ bude větší: neochota ruských vojáků bojovat nebo neochota evropských obyvatel nést vyšší náklady na energie.

Ačkoli je současná vysoká inflace znepokojivá, opatření české vlády i dalších členů EU k omezení dopadů vysokých cen energií by měla přinejmenším zabránit nejhorším důsledkům pro domácnosti i podniky. Financování vládních opatření bude samozřejmě vyžadovat značné zdroje, a toto břemeno v konečném důsledku pocítí daňoví poplatníci, ať už v podobě očekávané daně z nadměrných zisků v některých odvětvích nebo obecněji prostřednictvím vyšších výpůjčních nákladů, které nakonec bude třeba pokrýt daněmi vybranými od nás všech.

Nezbývá než doufat, že se ceny na trhu díky cíleným opatřením ke snížení spotřeby energií a diverzifikaci dodavatelů plynu ustálí. A držme si palce, ať má letošní zima mírný průběh.



**Patrick Leonard**

Partner

KPMG Česká republika

## 4 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

© 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.

# Koordinační výbor v otázce darů na Ukrajinu jasno neudělal

Vláda reagovala zákonem o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaných invazí vojsk Ruské federace velmi rychle a stanovila podmínky pro daňovou podporu dobročinných aktivit vůči Ukrajině a jejím obyvatelům. Aplikace nové zákonné normy v praxi přináší řadu otázek ohledně daňové uznatelnosti vynaložených nákladů a prokázání poskytnutí darů. Vyjasnit tyto otázky měl příspěvek, který diskutovala Komora daňových poradců se zástupci Generálního finančního ředitelství v rámci Koordinačního výboru, který se konal 14. září 2022. Ten však byl uzavřen s částečným rozporem a v mnohých sporných bodech se finanční správa vyjádřila pro daňové poplatníky negativně.



**Ivana Stibůrková**  
istiburkova@kpmg.cz



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz



**Jana Doškářová**  
jdoskarova@kpmg.cz

## Dary poskytnuté prostřednictvím zaměstnavatele

Řada zaměstnavatelů a profesních komor pořádá sbírky, do nichž přispívají zaměstnanci. Podle finanční správy nelze tyto dary na straně zaměstnavatele či profesní komory považovat za osvobozený příjem, ale představují předmět daně z příjmů právnických osob. Finanční správa nicméně souhlasila, že nepeněžní dary následně vynaložené zaměstnavatelem / profesní komorou jsou v roce 2022 daňově uznatelným nákladem.

Poněkud kontroverzní je závěr, že zaměstnanec si hodnotu daru, kterou uhradil zaměstnavateli, nemůže odečíst od základu daně. Toto právo dle finanční správy přísluší pouze zaměstnavateli / profesní komoře, která sbírku pořádá. Zaměstnanec by si hodnotu daru jako položku odčitatelnou od základu daně mohl uplatnit pouze tehdy, pokud by poskytl dar napřímo, nikoliv prostřednictvím zaměstnavatele. V případě, že bude zaměstnanec prokazovat odpočet potvrzením vystaveným v tomto případě zaměstnavatelem, a nikoliv přímo konečným obdarovaným, může se vystavit riziku, že správce daně uznatelnost daru zpochybní.

## Sbírky určené široké veřejnosti

V případě všeobecně známých sbírek určených široké veřejnosti, u kterých je zřejmý účel sbírky a číslo bankovního účtu, je podle finanční správy možné prokázat příjemce daru číslem bankovního účtu. Finanční správa připouští použít jako doklad pouze bankovní výpis. Musí na něm být však patrné ostatní náležitosti požadované pro prokázání daru.

## 5 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

## **Věcná plnění poskytnutá ukrajinským zaměstnancům na humanitární a charitativní účely**

Podle finanční správy je rozhodující, zda jde o výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah odpočinku zaměstnanců. V případě poskytnutí základního vybavení domácnosti, oblečení, hygienických potřeb ukrajinským uprchlíkům/zaměstnancům, se podle finanční správy nejedná o sociální podmínky, a proto nelze vynaložené náklady považovat za daňově uznatelné. Na straně ukrajinských zaměstnanců se nicméně jedná o příjem nepodléhající dani z příjmů fyzických osob.

## **Náhrady mzdy ukrajinským zaměstnancům**

Příspěvek se zabýval i náhradou mzdy ukrajinským zaměstnancům, kteří obdrželi povolávací rozkaz a odešli bojovat na Ukrajinu nebo obecně zaměstnancům, kteří vykonávají dobrovolnické práce. Ve všech těchto případech je podle finanční správy pro daňovou uznatelnost nákladů na mzdy na straně zaměstnavatele nezbytné, aby nepřítomnost zaměstnance byla považována za překážku v práci na straně zaměstnance a aby nárok na náhradu mzdy po dobu nepřítomnosti v práci vyplýval z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele či pracovní smlouvy.

## **Finanční příspěvek zaměstnavatele poskytnutý zaměstnanci na zajištění nového bydlení**

S ohledem na komplexní problematiku zazněla v rámci Koordinačního výboru řada informací využitelných i mimo situaci na Ukrajině. Finanční správa se například vyjádřila, že finanční příspěvek zaměstnavatele poskytnutý zaměstnanci na zajištění nového bydlení (o původní obydlí zaměstnanec přišel v důsledku živelní pohromy) není dle finanční správy na straně zaměstnavatele daňově uznatelným výdajem, neboť se nejedná o výdaj zaměstnavatele na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců. Nicméně u zaměstnance by mělo být možné aplikovat osvobození od daně z příjmů fyzických osob.

## **Pojem humanitární a charitativní účel obecně**

Finanční správa uvádí, že pro případ osvobození příjmu z titulu daru v případě humanitárního či charitativního účelu není relevantní, kdo je příjemcem plnění, ale je podstatné, aby u tohoto příjemce byl přímo naplněn charitativní/humanitární účel. Ten je nezbytné vykládat dle jeho běžného významu. Humanitární pomoc v průběhu válečného konfliktu zahrnuje pomoc směřující k zajištění základních potřeb pro život (zajištění potravin, vody, hygieny, léků, přístřeší, lékařské péče a podobně) a po konfliktu pak k odstranění následků válečného konfliktu a k obnově základní infrastruktury. Humanitární pomoc i charitu obecně pak finanční správa vyložila již v souvislosti s tornádem na Břeclavsku a Hodonínsku a rozumí se jí pomoc poskytovaná typicky v důsledku humanitárních krizí, například přírodních katastrof a válečných konfliktů.

## **Poskytování věcných darů na Ukrajinu z hlediska DPH**

Koordinační výbor se zabýval také situací, kdy plátce daně nakoupí zboží v tuzemsku, uplatní nárok na odpočet daně na vstupu, toto zboží vyveze (přepraví) vlastními prostředky nebo prostřednictvím sjednaného přepravce na Ukrajinu a až následně jej daruje na Ukrajině. V tomto případě se dle názoru předkladatelů příspěvku nejedná o vývoz zboží pro účely DPH, neboť není splněna základní podmínka pro dodání zboží – nedochází k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem. Následné darování zboží na Ukrajině pak představuje transakci s místem plnění mimo tuzemsko, kdy se neuplatní česká DPH na výstupu. S tímto názorem však finanční správa nesouhlasila. Dle ní je plátce povinen v tomto případě českou DPH na výstupu odvést.

## **6 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022**

# Mimořádná opatření ke zmírnění vysokých cen energie

Rada EU schválila nařízení o intervenci v mimořádné situaci, které má pomoci řešit vysoké ceny energie. Kromě závazného cíle snížit spotřebu elektrické energie ve špičce nejméně o 5 %, zavádí i dva nové zdroje pro státní rozpočty členských států ve formě stropu tržních příjmů pro vybrané výrobce elektrické energie ve výši 180 eur za 1 MWh a solidárního příspěvku pro společnosti podnikající v odvětví fosilních paliv.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

Nařízení stanovuje tzv. povinný strop tržních příjmů pro výrobce elektřiny, a to maximálně ve výši 180 eur za MWh. Tento strop se vztahuje na tržní příjmy získané prodejem elektřiny vyrobené např. z obnovitelných zdrojů, jádra, surových ropných produktů, lignitu a dalších taxativně vymezených zdrojů, které při současných vysokých cenách energie na rozdíl od plynu těží z nízkých výrobních nákladů. Povinný strop by se měl vztahovat na příjmy z prodeje vyrobené elektřiny realizované v období od 1. prosince 2022 do 30. června 2023. Příjmy nad úroveň stropu budou náležet státu a poslouží ke zmírnění dopadů vysokých cen energie na konečné spotřebitele.

## **Dočasný solidární příspěvek: Na koho se vztahuje a jak se počítá**

Z extrémního nárůstu cen v důsledku současné situace na trhu těží nejen výrobci elektřiny, ale také společnosti a stálé provozovny působící v odvětví fosilních paliv. Pokud vytvářejí alespoň 75 % obrátu v oblasti těžby, dobývání či rafinace ropy nebo výroby koksárenských produktů, budou podléhat povinnému dočasnému solidárnímu příspěvku.

Dočasný solidární příspěvek se bude počítat z části daňového základu zdaňovacího období roku 2022 a/nebo zdaňovacího období roku 2023, který přesahuje průměrný roční daňový základ stanovený za čtyři zdaňovací období počínaje 1. lednem 2018 navýšený o 20 %. Solidární příspěvek se vyměří minimálně ve výši 33 % z tohoto základu a uplatní se nad rámec daně z příjmů právnických osob. Výtěžek se použije také ke zmírnění dopadů vysokých cen energie na konečné spotřebitele.

Konečná verze nařízení bude zveřejněna ve Věstníku EU. Pravidla pro stanovení solidárního příspěvku budou pravděpodobně zakotvena v zákonu o dani z neočekávaných zisků, který připravuje ministerstvo financí.

## 7 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

# Spotřební daně: rozšíření systému EMCS

Novela zákona o spotřebních daních, která implementuje směrnici Rady 2020/262/EU, nabývá účinnosti částečně již v říjnu tohoto roku a následně v plném rozsahu od 13. února 2023. Jejím cílem je vyšší harmonizace napříč členskými státy, zpřesnění používaných pojmů a rozšíření povinnosti v souvislosti se systémem EMCS.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz



**Lukáš Arazim**  
larazim@kpmg.cz

Významnou změnou je **rozšíření systému EMCS** (Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani v rámci EU), jež nyní bude zahrnovat i přepravu vybraných výrobků mezi členskými státy v režimu podmíněného osvobození. Zároveň dojde k propojení EMCS se systémem Celní správy pro dovoz a vývoz vybraných výrobků. Bude tak zajištěna důslednější kontrola a eliminace daňových úniků.

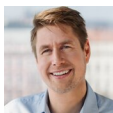
Další novinkou je stanovení úpravy pro zboží, jež je v jednom členském státě uvedeno do volného daňového oběhu, avšak je zároveň dopravováno do jiného členského státu. Novela uvaluje **oznamovací povinnost** na osobu, která vybrané výrobky bude přijímat, tzv. evidovaného příjemce. Toto řešení využívají převážně malé a střední podniky, jež stanovení pravidel pro tento druh přepravy zřejmě uvítají.

Novela přináší mnoho dalších změn, mimo jiné nová ustanovení, která se vypořádávají s osvobozením při částečné ztrátě vybraných výrobků nebo možnost zavedení daňového zástupce odesílatele v rámci dálkového prodeje. Snahou zákonodárce bylo také zpřesnit pojmy a názvosloví, aby se plátcí daně snadněji orientovali v problematice spotřebních daní.



# Jak rychle vrátí finanční úřad přeplatek či nadměrný odpočet?

Dodržovat lhůty musí nejen daňový subjekt, ale i správce daně. Jaké lhůty platí pro finanční úřad v případě, že vrací daňovému subjektu finanční prostředky? Čeho se může daňový subjekt dožadovat v případě, že správce daně lhůtu nedodrží? Přinášíme přehled důležitých lhůt.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz



**Šárka Bližňáková**  
sbliznakova@kpmg.cz

**Lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku:** Daňový subjekt může správce daně požádat o vrácení přeplatku. Správce daně mu vyhoví za předpokladu, že výše přeplatku činí v době podání žádosti nejméně 200 Kč nebo této výše dosáhne v následujících 60 dnech. Naopak požadavku nevyhoví za předpokladu, že na osobním daňovém účtu vznikne do jednoho měsíce povinnost uhradit daň nebo pokud vratitelný přeplatek vznikl v důsledku uhrazení daně, která nebyla pravomocně stanovena nebo neuplynul náhradní den splatnosti.

Na vrácení přeplatku má správce daně lhůtu 30 dnů ode dne obdržení žádosti. Pokud však daňový subjekt požádá o vrácení přeplatku na dani z příjmů společně s podáním daňového přiznání před uplynutím lhůty pro podání, začíná 30denní lhůta běžet až ode dne následujícího po posledním dni pro podání daňového přiznání.

**Lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu na DPH:** Na rozdíl od vratitelného přeplatku nemusí daňový subjekt správce daně žádat o přeplatek, který vznikne v důsledku stanovení odpočtu na DPH. Správce daně má povinnost jej vrátit i bez žádosti, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne oznámení platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru a do 30 dnů v případech, kdy se výsledek vyměření nebo doměření daňovému subjektu neoznamuje.

**Lhůta pro vrácení přeplatku ve specifických případech:** Vznikne-li vratitelný přeplatek v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, zajišťovacího příkazu nebo v důsledku neoprávněného vymáhání, pak je správce daně povinen vrátit přeplatek také bez žádosti. Lhůta činí 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým k tomuto došlo.

I daňový subjekt musí v těchto případech dávat pozor na lhůty. Pokud totiž o vrácení nepožádá do 6 let od konce roku, ve kterém přeplatek vznikl, ten zaniká a stává se příjmem státního rozpočtu. Naopak, pokud nemá daňový subjekt zájem o vrácení přeplatku, který správce daně vrací bez žádosti, pak jej může požádat, aby tak nečinil.

Pokud správce daně ve výše uvedených lhůtách přeplatek nevrátí, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku. Ten v současnosti odpovídá repo sazbě ČNB navýšené o 8 procent, činí tedy 15 procent p.a.

# Program Doprava 2030 podpoří výzkum a inovace v dopravě

Vláda schválila program na podporu aplikovaného výzkumu a inovací v oblasti dopravy. Předpokládaný rozpočet ve výši 1,95 miliardy korun bude rozdělen ve čtyřech výzvách v průběhu osmi let.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Ladislava Urbanová**  
lurbanova@kpmg.cz

Program navazuje na stávající podporu a je určen pro podniky všech velikostí. Cílem je prostřednictvím výstupů z podpořených projektů rozvíjet dopravní sektor a všechny druhy dopravy s ohledem na společenské potřeby za účelem lepšího technologického a znalostního rozvoje ČR.

## Specifické cíle programu jsou:

- udržitelná, přístupná a bezpečná doprava;
- automatizace, digitalizace a technologicky pokročilá doprava;
- nízkoemisní a ekologická doprava.

Program bude realizovat Technologická agentura ČR a konkrétní témata výzev a prioritních oblastí podpory budou vycházet z aktuálních potřeb dopravního sektoru, o kterých bude rozhodovat Ministerstvo dopravy. Na podporu budou mít nárok i projekty realizované v Praze.

Plánovaný rozpočet ve výši 1,95 mld. Kč bude rozdělen ve čtyřech plánovaných veřejných soutěžích, podpora pak bude zahájena v letech 2024, 2025, 2026 a 2027. První veřejná soutěž o podporu počínající v roce 2024 bude vyhlášena již příští rok. Očekává se, že v rámci každé veřejné soutěže získá podporu nejméně 30 projektů, přičemž maximální výše podpory na jeden projekt bude činit 50 milionů korun. Předpokládaná délka řešení projektů je 36 měsíců, maximální délka činí 48 měsíců. Doba trvání projektů však nesmí přesáhnout dobu trvání programu. Intenzita podpory se bude odvíjet od velikosti podniku a kategorie podporované činnosti.

## Způsobilé náklady programu jsou:

- osobní náklady výzkumných pracovníků, techniků a ostatního podpůrného personálu v rozsahu nezbytném pro účely projektu;
- náklady na nástroje a vybavení v rozsahu a po dobu, kdy jsou využívány pro účely projektu;
- náklady na smluvní výzkum, technické poznatky a patenty;
- dodatečné nepřímé a ostatní provozní náklady.

## 10 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

# Zaměstnáváte „dohodáře“? Připravte se na plánované legislativní změny

Ministerstvo práce a sociálních věcí předložilo dlouho očekávaný návrh novely zákoníku práce, který má do českého právního řádu implementovat hned dvě evropské směrnice. Nová úprava se mimo jiné dotkne pracovních podmínek tzv. „dohodářů“, tj. zaměstnanců pracujících na základě dohody o provedení práce nebo o pracovní činnosti. Zaměstnavatelé by měli zbystrit, protože novela přináší zásadní změny.



**Ladislav Karas**  
lkaras@kpmg.cz



**Richard Hajdučík**  
rhajducik@kpmg.cz

Jednou z novinek je **povinnost zaměstnavatelů rozvrhovat práci svých zaměstnanců pracujících na dohodu a povinnost seznámit je s tímto rozvrhem předem**, nejpozději 1 týden před začátkem rozvrhovaného období, nebude-li se zaměstnancem dohodnuta jiná doba seznámení. Dohody tak již nebudou plně fungovat na principu práce tzv. na zavolanou.

Další významnou změnou je **nárok zaměstnanců pracujících na dohodu na placenou dovolenou**. Při její výměře se bude postupovat stejně jako u pracovního poměru, tedy v závislosti na sjednaném rozsahu práce a celkově odpracovaném počtu hodin zaměstnancem. V případě sjednání maximálního rozsahu práce bude týdenní pracovní doba pro účely dovolené odpovídat právě tomuto rozsahu. U dohod o provedení práce se za týdenní pracovní dobu bude pro účely dovolené považovat vždy 10 hodin týdně.

Z důvodu povinnosti zaměstnavatele rozvrhovat zaměstnancům práci se nově na zmíněné zaměstnance budou vztahovat také veškeré **překážky v práci**. Zaměstnavatel jim tak bude muset poskytovat náhradu mzdy např. za návštěvu lékaře. Platí ale samozřejmě rovněž povinnost zaměstnance vyřizovat osobní záležitosti primárně mimo pracovní dobu, je-li to možné.

Na zaměstnance pracující na dohodu se také bude vztahovat **úprava minimální doby odpočinku** mezi směnami nebo úprava příplatků ke mzdě za práci ve svátek, v noci, o víkendy a ve ztíženém pracovním prostředí. V případě dohody o pracovní činnosti návrh obsahuje zkrácení doby, za kterou se posuzuje dodržování nejvýše přípustného rozsahu práce, na 26 týdnů. Pouze kolektivní smlouva může stanovit dobu delší, nejvýše však 52 týdnů.

Zákoník práce zároveň nově výslovně umožní **uzavírat některé pracovní právní smlouvy elektronicky**. Toto se vztahuje jak na dohody konané mimo pracovní poměr, tak i na pracovní smlouvy a na dohody, kterými se tyto vztahy mění nebo ukončují. Zaměstnanec bude mít právo do sedmi dnů od takto uzavřených smluv písemně odstoupit, vyjma dohod o rozvázání pracovního poměru, respektive o zrušení pracovní právního vztahu z dohody o práci konané mimo pracovní poměr.

Jelikož je návrh novely zákoníku práce teprve v začátcích legislativního procesu, jeho výsledná podoba se ještě může výrazně změnit. S ohledem na zmiňovanou nutnost transponovat dvě evropské směrnice, u kterých již

uplynula lhůta pro provedení do vnitrostátního práva, můžeme očekávat snahu o co nejrychlejší přijetí této novely.

## 12 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

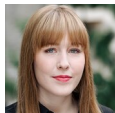
© 2025 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# Novela zákoníku práce přináší nová pravidla pro home office

Ministerstvo práce a sociálních věcí zveřejnilo netrpělivě očekávaný návrh novely zákoníku práce, který zavádí celou řadu novinek. Nejvýznamnější změnou je komplexní úprava home office. Detailnější regulace práce na dálku zaměstnavatelům chybí, což se ukázalo zejména během pandemie covidu-19. Navrhované změny však nelze hodnotit zcela pozitivně.



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Veronika Halalová**  
vhalalova@kpmg.cz

Zákoník práce v současném znění reguluje jen výkon práce tzv. domáckých zaměstnanců, tj. pracovníků, kteří z domova pracují dlouhodobě a sami si rozvrhují pracovní dobu. Úprava současné typické podoby home office – tedy střídání práce z pracoviště zaměstnavatele s výkonem práce z domova v zaměstnavateli určené pracovní době – zcela chybí. Novela navazuje na dřívější snahy MPSV tuto oblast regulovat. Cílem je také sladit českou úpravu s evropskými směrnici.

Novela zavádí právo zaměstnanců požádat zaměstnavatele, aby jim umožnil výkon práce na dálku. Pokud zaměstnavatel žádosti vyhoví, bude potřeba sjednat dohodu. V opačném případě musí zamítnutí písemně odůvodnit. V případě zaměstnanců, kteří pečují o děti do 15 let nebo o jinou závislou osobu, stejně jako u těhotných zaměstnankyň, je pozice zaměstnavatele složitější – **žádosti o home office** v zásadě musí vyhovět, leda by práci na dálku bránily vážné provozní důvody nebo povaha vykonávané práce. Odmítnutí žádosti musí zaměstnavatel odůvodnit písemně. Novela tak jde nad rámec evropské směrnice, která zavádí nárok na home office pouze pro rodiče dětí do 8 let.

**Dohoda o práci na dálku** bude mít povinně písemnou formu. Obsahovat bude místo (místa) výkonu práce na dálku, způsob komunikace mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, způsob přidělování práce a její kontroly, rozsah konané práce na dálku a bližší podmínky pro rozvržení pracovní doby, způsob náhrady vzniklých nákladů, dobu, na kterou se dohoda o práci na dálku uzavírá a způsob zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví při práci zaměstnavatelem, včetně její kontroly, a možnosti vstupu zaměstnavatele do místa výkonu práce za účelem objasnění příčiny a okolností vzniku pracovního úrazu.

Obě strany budou oprávněny dohodu vypovědět, a to i bez uvedení důvodu. U zaměstnanců, kteří mají na home-office zákonný nárok, může být dohoda vypovězena pouze z vážných provozních důvodů nebo v případě, že práce ze své povahy přestane home-office umožňovat.

## Jak to bude s náhradou nákladů za home office?

Nejkontroverznějším bodem novely je **regulace náhrady nákladů zaměstnance**. Už nyní platí, že zaměstnavatel je povinen nést veškeré náklady na výkon práce, tedy hradit i zvýšené náklady zaměstnanců související s home office. Nedostatečná provázanost daňových a pracovněprávních předpisů však způsobuje, že případná paušální náhrada

## 13 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

nákladů se považuje za zdanitelný příjem. Zaměstnavatelům tak zbývá pouze zcela nepraktická varianta poskytovat náhradu jen prokázaných výdajů. Tento problém díky novele odpadá, vzniká však jiný – novela zavádí poměrně vysokou minimální paušální náhradu za zvýšené náklady na energie ve výši 2,80 Kč za každou započatou hodinu práce na dálku. Případné další náklady zaměstnance bude zaměstnavatel povinen hradit ještě nad rámec této částky. Náhrady se zaměstnanec nemůže platně vzdát.

### Nejasnosti v oblasti BOZP zůstávají

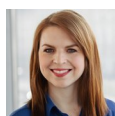
Další slabou stránkou novely je, že v oblasti BOZP nepřináší žádné úlevy. Zaměstnavatel nadále zůstává plně **odpovědný za zajištění bezpečného pracovního prostředí** i pro zaměstnance pracující mimo jeho prostory. Se zaměstnanci bude navíc nově povinen sjednat, jak bude BOZP zajišťovat a kontrolovat, aniž by mu zákonodárce poskytl jakákoli vodítka k obsahu takové dohody.

Vzhledem ke stále rostoucí poptávce po home office považujeme detailnější regulaci za krok správným směrem. Navrhované znění však zaměstnavatelům přináší významnou **administrativní i finanční zátěž**, která v konečném důsledku může vést spíše k omezování tohoto zaměstnanci ceněného benefitu. Nezbývá než doufat, že problematické body novely projdou během legislativního procesu ještě úpravou.

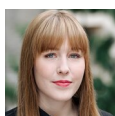
## 14 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

# Připravovaná novela zákoníku práce zvyšuje administrativní zátěž při vysílání zaměstnanců

Další novinkou, kterou vedle úpravy práce na dálku obsahuje připravovaná novela zákoníku práce, je významné rozšíření informační povinnosti zaměstnavatele při přeshraničním vysílání pracovníků. Změny reagují na evropskou směrnici o transparentních a předvídatelných pracovních podmínkách (směrnice TPWC).



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Veronika Halalová**  
vhalalova@kpmg.cz

Podle aktuálního znění zákoníku práce je zaměstnavatel při vysílání zaměstnance do zahraničí povinen informovat jej pouze o předpokládané době trvání vyslání a o měně, ve které bude zaměstnanci vyplácena mzda, případně plat. Rozsah informací, které bude třeba zaměstnanci poskytovat, se však s novelou zásadně rozšíří.

Směrnice TPWC, jejíž obsah měl být do českého práva promítnut již v srpnu letošního roku, vyžaduje, aby byl zaměstnanec vysílaný k výkonu práce na území jiného státu na dobu delší čtyř po sobě jdoucích týdnů vždy předem písemně informován o:

- státu, v němž má práci vykonávat;
- měně, ve které mu bude vyplácena mzda, případně plat;
- případných peněžních či věcných plněních vyplývajících z výkonu pracovního úkolu a
- o tom, zda a za jakých podmínek je zajištěn jeho návrat.

V případě vyslání do jiného členského státu EU v rámci nadnárodního poskytování služeb je třeba zaměstnance nad rámec výše uvedeného informovat také o:

- odměně, na niž má nárok v souladu s platnými právními předpisy hostitelského členského státu;
- případně o zvláštních příplatcích za vyslání;
- podmínkách pro náhradu výdajů za cestovné, ubytování a stravu a
- odkazu na oficiální celostátní webovou adresu zřízenou hostitelským členským státem.

Návrh novely pracuje pouze s poskytováním informací v rozsahu, jaký vyžaduje směrnice TPWC. Vzhledem k povinnosti promítnout požadavky směrnice do našeho právního systému, by novela v tomto rozsahu měla projít legislativním procesem bez významných změn.

Zaměstnavatelé se musí připravit na zvýšenou administrativní zátěž – směrnice neumožňuje, aby většina výše uvedených informací byla vyslanému zaměstnanci předána odkazem na vnitřní předpis zaměstnavatele. V praxi to znamená, že při každém zahraničním vyslání přesahujícím čtyři týdny bude potřeba individuálně písemně informovat každého zaměstnance. Doporučujeme tyto informace, stejně jako další podmínky vyslání, upravit

## 15 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

v dohodě o vyslání či vysílacím dopise.

## 16 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

© 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.



# Chystané novinky v zákoně o přeměnách

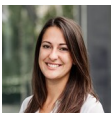
První návrh dlouho očekávané novely zákona o přeměnách byl zveřejněn v elektronické knihovně připravované legislativy a přináší řadu významných změn. Novela implementuje evropské směrnice novelizující evropské právo společností, které především přináší harmonizovanou úpravu procesu přeshraničního přemístění sídla a rozdělení a doplňují již existující harmonizovanou úpravu přeshraničních fúzí.



**Martina Pelikánová**  
kpmg@kpmg.cz



**Petr Janíček**  
pjanicek@kpmg.cz



**Anna Kretková**  
kpmg@kpmg.cz

Návrh zákona implementuje novely směrnice (EU) 2017/1132, a to směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/2121, pokud jde o přeshraniční přemístění sídla, fúze a rozdělení, a směrnice 2019/1151, pokud jde o využívání digitálních nástrojů a postupů v právu obchodních společností. Český právní řád sice provedení všech těchto typů přeshraničních přeměn (fúzí, rozdělení i přeshraničního přemístění sídla) již umožňuje, ale dosavadní úprava musí být v řadě aspektů přizpůsobena požadavkům směrnice. Novela dále zohledňuje i některé změny, které si vyžádala praxe.

## Mezi hlavní změny patří následující:

- Zavádí se nová forma rozdělení, a to tzv. rozdělení vyčleněním do nově vznikající dceřiné společnosti nebo existující dceřiné společnosti, případně kombinací těchto postupů. Oproti rozdělení odštěpením se rozdělovaná společnost stává jediným společníkem této nově vznikající společnosti či rozdělovaná společnost nabývá podíl v této již existující společnosti v případě vyčlenění sloučením.
- Oproti dosavadní úpravě se výslovně zakotvuje možnost přemístit sídlo do nebo z jiného než členského státu EU nebo EHS. Tato změna reaguje na fakt, že takové přemístění sídla již bylo v praxi několikrát úspěšně dokončeno, a to dle úpravy obsažené v občanském zákoníku.
- Podle aktuální úpravy nesmí rozhodný den předcházet o více než 12 měsíců den podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku, nově to bude den zápisu do obchodního rejstříku. Mění se tedy den, od kterého se těchto 12 měsíců počítá.
- Výslovně se stanoví, že rozhodný den fúze nebo rozdělení nebude možné stanovit na den předcházející dni vzniku zúčastněné společnosti nebo družstva. Dále se výslovně připouští kombinované přeměny, při kterých se společnost nebo družstvo účastní více přeměn se stejným rozhodným dnem.
- Znalce pro účely ocenění jmění vyžadovaného zákonem o přeměnách již nebude nutné jmenovat soudem, nýbrž jej vybere zúčastněná společnost ze seznamu znalců.
- Nově by měla společnost spolu s projektem přeměny uložit do sbírky listin upozornění pro věřitele, zaměstnance a společníky na jejich práva. Rozšiřují se práva těmito skupinám osob tím, že mohou podávat připomínky k projektu přeměny. Dále návrh implementuje detailní požadavky na obsah zprávy o přeměně.

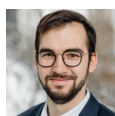
## 17 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

- Za určitých podmínek se připouští možnost vzdát se práva na vypracování zprávy o přeshraniční přeměně, což stávající úprava nepřipouští. Tato změna umožní značně snížit náklady na právní služby při provádění přeshraničních přeměn.
- Ve vztahu k přeshraničním přeměnám bude notář povinen zkoumat, zda účel přeshraniční přeměny není zneužívající nebo podvodný, směřující k vyhýbání se či obcházení vnitrostátních nebo unijních právních předpisů, nebo k páčání trestné činnosti. V závažných pochybnostech se bude moci obrátit na orgány státní správy, které mu poskytnou součinnost. Notář bude oprávněn odmítnout vydání osvědčení pro přeshraniční přeměnu, pokud výše zmíněný účel přeshraniční přeměny zjistí.

Návrh zákona je stále v počáteční fázi legislativního procesu (prošel vnějším připomínkovým řízením). Pravděpodobně bude tedy obtížné stihnout transpozici ve stanovené lhůtě do 31. ledna 2023. Řadu změn obsažených v návrhu zákona však vítáme a věříme, že harmonizovaná úprava provádění přeshraničních přeměn značně usnadní.

# Komise v přelomovém rozhodnutí zablokovala spojení podniků i přes nedosažení obrátových kritérií

Evropská komise v přelomovém rozhodnutí zablokovala spojení dvou amerických společností Illumina a Grail, které působí na evropském trhu v oblasti biotechnologií. Komise vůbec poprvé nepovolila uskutečnění spojení, přestože podniky nesplňovaly ekonomická kritéria pro notifikaci spojení.



**Tomáš Kočar**  
tkocar@kpmg.cz



**Dan Maixner**  
dmaixner@kpmg.cz

Společnost Illumina se zabývá vývojem technologií na poli genetiky. Výstupy, které poskytuje svým partnerům, jsou pro ně nezbytné a svou povahou unikátní. Společnost GRAIL pak tyto výstupy využívá k výrobě testů na detekci rakoviny. Minulý rok se obě společnosti dohodly na uskutečnění spojení.

Ačkoli jsou oba podniky významnými hráči ve svém oboru, jejich obrat nesplňoval obrátová kritéria pro notifikaci obsažená v nařízení EU o spojování podniků, ani ta zakotvená ve vnitrostátních předpisech. Tato akvizice proto nebyla notifikována u Komise či jiného vnitrostátního soutěžněprávního úřadu. Transakce ovšem narazila na to, že členské státy jsou oprávněné požádat Komisi o přezkoumání jakéhokoliv spojení (i když nesplňuje obrátová kritéria), které ovlivňuje obchod mezi členskými státy a hrozí zásadně narušit hospodářskou soutěž na území členského státu.

Komise vyhověla návrhu členských států a spojení nepovolila z důvodu, že by mohlo i přes navržená opatření (např. dostupnost technologií ostatním podnikům) vést k odstřížení ostatních podniků od technologií, které Illumina společnosti GRAIL poskytuje. Komise dále uvedla, že význam posuzovaných podniků nezávisí pouze na jejich obrátu, ale i na předmětu podnikání a situaci na trhu.

**Vůbec poprvé tak zablokovala spojení dvou podniků, které nenaplněly „obratová kritéria“ obsažená v nařízení EU o spojování podniků.** S ohledem na nedávnou výzvu Komise k uplatňování výše uvedeného postupu je přitom pravděpodobné, že se podobné situace mohou opakovat.

Pro úplnost dodáváme, že za uskutečnění spojení před jeho povolením může Komise udělit dotčeným podnikům pokutu až do výše 10 % ročního celosvětového obrátu. Současně může uložit povinnost zvrátit uskutečněné spojení (např. povinnost prodat společnost nebo ukončit smlouvu).

# Kdy vzniká či zaniká stavba v právním slova smyslu a jaký to má daňový dopad?

Nejvyšší správní soud se v nedávném rozsudku zabýval otázkou, kdy vzniká či zaniká stavba jako věc v právním smyslu (7 Afs 132/2022-22). Tato skutečnost totiž měla vliv na uplatnění daňových nákladů.

**Veronika Karásková**  
vkaraskova@kpmg.cz  
775 322 062



**Zuzana Černá**  
zcerna@kpmg.cz

Společnosti v projednávaném případě shořel seník a ze statických důvodů musel být zbourán. Obnovu seníku společnost financovala z náhrady škody, kterou obdržela od pojišťovny. Náklady považovala za daňově uznatelné jako náklady na opravu hmotného majetku. S tím při následné daňové kontrole nesouhlasil správce daně a poté ani NSS, ke kterému se případ dostal.

Dle názoru NSS **vzniká stavba (jako věc v právním slova smyslu) v okamžiku, v němž je vybudována minimálně do takového stádia, od něhož všechny další stavební práce směřují již k dokončení takto druhově i individuálně určené věci.** K tomu u nadzemních staveb dochází, když je již jednoznačným a nezaměnitelným způsobem patrné alespoň dispoziční řešení prvního nadzemního podlaží. Obdobně k zániku stavby jako věci dochází u nadzemních staveb tehdy, není-li již patrné alespoň dispoziční řešení prvního nadzemního podlaží původní stavby (tj. zpravidla destrukcí obvodového zdiva pod úroveň stropu nad prvním podlažím, obvykle při současném odstranění zdiva příček). Pro posouzení zániku původní stavby je tak rozhodující, co bylo odstraněno, nikoliv, co bylo nově vybudováno. Při úplné destrukci obvodových zdí je dle NSS nepochybné, že původní stavba zanikla. Při částečném zbourání těchto zdí je nutné posoudit míru uvedených zásahů.

Ve zmíněném případě došlo k úplné destrukci obvodových zdí a NSS přisvědčil názoru správce daně, že **seník jako věc v právním slova smyslu zanikl.** K tomuto posouzení NSS využil znaleckého posudku.

Dle NSS měla proto být jako daňově uznatelný náklad uplatněna daňová zůstatková cena vyřazeného zbouraného seníku. Do zdanitelných výnosů měla být proúčtována náhrada škody od pojišťovny a prostředky spojené s výstavbou nového seníku měly být do nákladů zahrnovány postupně prostřednictvím odpisů (nikoliv tedy jako jednorázový náklad na opravu). NSS přitom považuje za irelevantní, že uvedený náklad společnost vynaložila v souvislosti s požárem a byl kompenzován pojistným plněním od pojišťovny.

# Přiznání nároku na odpočet v případě, že dodavatel neodvedl DPH na výstupu

V případě C-227/21 HA.EN. se Soudní dvůr Evropské unie zabýval otázkou, zda má příjemce plnění nárok na odpočet DPH, pokud věděl nebo vědět mohl, že poskytovatel plnění neodvede DPH na výstupu z důvodu nepříznivé finanční situace.



**Kateřina Klepalová**  
kklepalova@kpmg.cz



**Marcela Kripnerová**  
mkripnerova@kpmg.cz

Litevská společnost podnikající v oblasti výstavby nemovitostí se dostala do platebních problémů a nemohla splácet svůj úvěr, který byl zajištěn zástavním právem k nemovitosti. V důsledku platební neschopnosti byla uvedená nemovitost nabídnuta v dražbě. O nemovitost žádný kupující neprojevil zájem, proto se společnost dohodla se svým věřitelem, společností HA.EN., že na ni danou nemovitost převede, čímž dojde k zániku části pohledávek společnosti HA.EN.

Společnost v platebních problémech vystavila společnosti HA.EN fakturu, na které uvedla základ daně a DPH. Ačkoliv společnost DPH na výstupu z této faktury ve svém daňovém přiznání přiznala, nikdy ji neodvedla. Společnost HA.EN. přijatou fakturu vykázala ve svém daňovém přiznání a uplatnila související nárok na odpočet DPH.

Litevský správce daně odmítl společnosti HA.EN přiznat nárok na odpočet DPH, protože věděla nebo mohla vědět, že její dodavatel z důvodu své nepříznivé finanční situace DPH na výstupu neuhradí. Společnost HA.EN. se tímto měla dopustit zneužití práva.

SDEU již v minulosti judikoval, že **otázka, zda dodavatel odvedl či neodvedl DPH na výstupu, nemá vliv na nárok příjemce plnění na odpočet DPH**. Nárok na odpočet lze odmítnout pouze v případě, že se osoba povinná k dani dopustila daňového úniku nebo zneužití práva. Aby bylo zneužití práva prokázáno, musí být splněny dvě podmínky:

- výsledkem dotčených plnění musí být získání daňové výhody, která je v rozporu s cílem daňové legislativy, a
- získání této daňové výhody musí být hlavním účelem těchto plnění.

SDEU konstatoval, že společnost HA.EN. se zneužití práva nedopustila. Argumentoval zejména tím, že směrnice o DPH nárok na odpočet u podobných typů plnění přiznává, jelikož umožňuje uplatnit režim přenesení daňové povinnosti. Dále dle soudu nelze pouze na základě finančních obtíží dodavatele vyvodit jeho protiprávní úmysl nezaplatit dlužnou DPH. Dodavatel prodával nemovitost (i když v nuceném prodeji) za účelem úhrady svých dluhů. Odepření nároku na odpočet DPH by tak bylo v rozporu se směrnicí o DPH.

Česká republika implementovala do zákona o DPH povinnost uplatnit při prodeji nemovité věci dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji režim přenesení daňové povinnosti. Zmíněný rozsudek nicméně přináší daňovým subjektům další možnost argumentace při odmítnutí nároku na odpočet DPH ze strany správce

## 21 | Daňové a právní aktuality – říjen 2022

daně.

# SDEU opět k uplatnění nároku na odpočet DPH u holdingových společností

Soudní dvůr Evropské unie rozhodoval, zda je holdingová společnost oprávněna uplatnit nárok na odpočet DPH u vstupů souvisejících se službami, které spočívají v poskytnutí příplatku společníka.



**Veronika Výborná**  
vvyborna@kpmg.cz



**David Dobrovolný**  
kpmg@kpmg.cz

Případ se týká německé mateřské společnosti, která se zabývá nákupem, správou a prodejem nemovitostí i dalšími aktivitami. Současně vlastní podíl ve dvou dceřiných společnostech. Dodatkem ke společenské smlouvě se tyto společnosti dohodly, že jim mateřská společnost poskytne příplatek společníka. Ten sestával z „bezüplatného“ poskytnutí účetních a manažerských služeb ve prospěch dceřiných společností. Dceřiné společnosti vykonávají zejména osvobozená plnění bez nároku na odpočet.

Mateřská společnost uplatnila ve svých přiznáních nárok na odpočet DPH ze všech výše uvedených pořízených služeb. Německý finanční úřad následně uplatněný nárok na odpočet daně zpochybnil.

SDEU úvodem potvrdil předchozí judikaturu – tzv. „smíšené“ holdingy, které zasahují do chodu dceřiných společností (např. ve formě poskytování různých služeb), uskutečňují ekonomickou činnost coby **osoba povinná k dani**. Nárok na odpočet daně pak lze podle SDEU mimo jiné přiznat také u „režijních“ nákladů, pokud jsou promítnuty do ceny plnění poskytovaných holdingem.

U posuzovaného případu nicméně soud konstatoval, že služby poskytnuté mateřskou společností byly pořízeny za účelem poskytnutí příplatku společníka. Takový příplatek obecně spadá pod držbu obchodních podílů, která nepředstavuje z pohledu DPH ekonomickou činnost. Náklady na pořízené služby navíc mateřská společnost nezohlednila v ceně zdanitelných plnění poskytovaných svým dceřiným společností. SDEU tedy **zpochybnil vazbu mezi náklady na služby pořízené mateřskou společností a její ekonomickou činností a nepřiznal právo na uplatnění nároku na odpočet DPH u předmětných přijatých služeb.**

# Stručné aktuality, říjen 2022

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## KRÁTCE Z DOMOVA

- Finanční správa upozorňuje poplatníky silniční daně, kteří zaplatili zálohy na rok 2022, že tyto zálohy byly novelou zákona o dani silniční od 1. ledna 2022 zrušeny.
- Novela zákona o spotřebních daních, která prodlužuje snížení spotřební daně za 1 litr nafty o 1,50 Kč do konce roku 2022, byla zveřejněna ve Sbírce zákonů pod číslem 286/2022. Snížení spotřební daně benzínu o 1,50 Kč za litr skončilo k 30. září 2022.
- Poslanecká sněmovna schválila novelu zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní, která od roku 2023 zavádí oznamovací povinnost provozovatelů digitálních platforem (tzv. DAC 7). Předpis nyní projedná Senát.
- Finanční správa zveřejnila informaci k jednorázovému příspěvku na dítě ve výši 5 000 Kč. Jde o příjem osvobozený od daně, který nebude započítáván do limitu 68 000 Kč vlastních příjmů manžela/manželky.
- Smlouvu mezi vládou ČR a vládou Státu Katar o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu a o zabránění daňovému úniku a vyhýbání se daňové povinnosti schválil Parlament a podepsal prezident.
- Sdělení MZV o sjednání Smlouvy mezi vládou ČR a vládou Senegalské republiky o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu a o zabránění daňovému úniku a vyhýbání se daňové povinnosti vyšlo ve Sbírce mezinárodních smluv pod číslem 32/2002.
- Sdělení MZV o výpovědi Smlouvy mezi ČR a Nizozemským královstvím se zřetelem na Nizozemské Antily ve vztahu k Sint Maarten bylo zveřejněno ve Sbírce mezinárodních smluv pod číslem 29/2002.

## KRÁTCE ZE ZAHRANIČÍ

- Návrh směrnice o minimální dani nebyl zařazen na program zasedání ECOFIN 4. října, jak se původně očekávalo. Pokud členské státy nedosáhnou dohody na tomto nebo některém z příštích zasedání, zbývají dvě možnosti. První je tzv. posílená spolupráce. Ta se použije, pokud o zahájení postupu požádá nejméně devět členských států a dohodne se, že nelze dosáhnout jednomyslnosti v přiměřené lhůtě. Tento postup byl v minulosti úspěšně použit pouze dvakrát, ale ne v daňových záležitostech. Druhou možností je jednostranné přijetí členskými státy, které chtějí dodržet závazky vyplývající z inkluzivního rámce OECD. Francie, Německo, Itálie, Nizozemsko a Španělsko již vydaly společné prohlášení, že k implementaci minimální daně přistoupí.



[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.