



# Daňovky

Daňové a právní aktuality

**Daně**

**Dotace**

**Tipy a triky**

**Právo**

**Ze světa**

**Z judikatury**

**Krátce**

**Duben 2023**

# Editorial

Oblast daní a práva se mění podobně jako aprílové počasí. Mnoho novinek, které mají usnadnit podnikům život, působí alespoň ze začátku spíše jako komplikace. V Aktualitách proto rádi dáváme prostor odpovědím na dosud nevyjasněné otázky, které vám mohou usnadnit život v praxi.

V dubnovém vydání informujeme o konci nejasností ohledně DPH u kompenzací za dodání elektřiny a plynu za zastropované ceny. Podle čerstvého stanoviska ministerstva financí tato kompenzace představuje úplatu od třetí strany, ze které musí dodavatel elektřiny nebo plynu odvést DPH.

To ale není z novinek o zastropování cen energií všechno. Vláda v březnu schválila řadu změn, které by neměly uniknout zejména velkým podnikům. Kromě úprav v lokální legislativě došlo k zajímavému vývoji na evropské úrovni, kde se také v některých ohledech vyjasnilo. Týká se to zejména otázky, u jakých podniků se sleduje limit pro čerpání veřejné podpory. Jsem rád, že v této souvislosti přinášíme dobrou zprávu. Více se dočtete v rubrice Dotace.

Nezapomínáme ani na aktuality ze čtenáři oblíbené oblasti pracovního práva. Rádi s vámi pracovněprávní otázky prodiskutujeme i osobně [na snídani 12. dubna](#), která se bude věnovat novele zákoníku práce a zaměstnávání cizinců. Konat se bude v nových prostorách KPMG v Brně. Pokud jste je dosud neměli příležitost navštívit, rádi vás uvítáme.



**Pavel Otevřel**  
Director  
KPMG Česká republika

## 2 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

# Daň z neočekávaných zisků: praktické informace k aplikaci daňové povinnosti

Finanční správa zveřejnila odpovědi na dotazy týkající se daně z neočekávaných zisků, která se uplatňuje v období let 2023 až 2025. Shrnujeme důležité závěry.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz



**Ludmila Schůtová**  
lschutova@kpmg.cz  
222 123 132

## Poplatník daně a obecné dotazy

Vznik daňové povinnosti se posuzuje samostatně za každé zdaňovací období. Základní podmínkou je dosažení rozhodných příjmů **ve výši alespoň 50 mil. Kč**, a to za zdaňovací období, která alespoň částečně spadají do období uplatnění daně z neočekávaných zisků. Pokud má poplatník hospodářský rok např. od 1. dubna 2022 do 31. března 2023 a splní tuto podmínku, bude podávat přiznání k dani z neočekávaných zisků za toto období, avšak základ daně bude konstruovat pouze za poměrnou část, která spadá do období uplatnění daně z neočekávaných zisků, tedy od 1. ledna 2023 do 31. března 2023.

Pro vymezení skupiny poplatníků s neočekávanými zisky se úhrn rozhodných příjmů počítá za všechny členy skupiny, včetně situace, kdy se mateřská společnost nachází v zahraničí. Do rozhodných příjmů budou započítány příjmy české společnosti (s výjimkou zahraničních příjmů, které podle mezinárodní smlouvy mohou být zdaněny v zahraničí) i příjmy zahraniční společnosti zdaňované v ČR (pozn.: skupinou podniků s neočekávanými zisky je skupina, pokud úhrn rozhodných příjmů pro daň z neočekávaných zisků poplatníků, kteří jsou součástí této skupiny, za první vykazované účetní období skončené od 1. ledna 2021 dosáhl alespoň 2 mld. Kč).

## Informace dále uvádí:

- daň z neočekávaných zisků nepodléhá zvláštnímu registračnímu řízení;
- do rozhodných příjmů se nezahrnují příjmy ze skladování plynu a přefakturace energií pronajímatelem nájemcům;
- přiznání k dani z neočekávaných zisků se podává ve stejných lhůtách jako přiznání k dani z příjmů, a to i v případě, kdy poplatník vykáže nulovou daňovou povinnost;
- daň z neočekávaných zisků není daňově uznatelným nákladem a nelze na ni uplatnit slevy, které by poplatník nevyužil pro účely daně z příjmů právnických osob.

## Základ daně z neočekávaných zisků

Při výpočtu průměru upravených srovnávacích základů daně stanoví poplatník srovnávací základ daně za všechna zdaňovací období, která započala od 1. ledna 2018 a skončila 31. prosince 2021. Srovnávací základ daně se dále zvýší o absolutní hodnotu 20 % z tohoto základu daně, čímž vznikne upravený srovnávací základ za příslušné období (např. ztráta 800 tis. Kč bude pro účely výpočtu snížena na hodnotu 640 tis. Kč). Z těchto upravených srovnávacích

## 3 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

základů daně se poté vypočítá aritmetický průměr.

Srovnávací základ daně se v případě, kdy je určen za jinak dlouhé období než srovnávaný základ daně, přepočítá poměrně tak, jako by byl určen za stejně dlouhé období jako srovnávaný základ daně. Dokument obsahuje praktický příklad, jak k přepočtu přistupovat.

**V případě naplnění podmínek stanovených pro přesun průměru upravených srovnávacích základů daně v rámci skupiny lze:**

- od jednoho poplatníka realizovat přesun směrem k vícero poplatníkům daně z neočekávaných zisků v rámci skupiny;
- k jednomu poplatníkovi daně z neočekávaných zisků realizovat přesun od vícero poplatníků daně z neočekávaných zisků v rámci jedné skupiny.
- Oznámení o přesouvání průměru upravených srovnávacích základů daně podává zastupující poplatník na formuláři, který bude integrován do aplikace EPO.

### **Závazné posouzení**

Předmětem závazného posouzení (podává se Specializovanému finančnímu úřadu) je, zda je daný poplatník v určitém zdaňovacím období součástí skupiny podniků s neočekávanými zisky spolu s jiným poplatníkem.

**Poplatek 10 000 Kč** za žádost o závazném posouzení se vztahuje na posouzení každého jednoho vztahu dvojice poplatníků a počet poplatků je tedy odvozen od počtu posuzovaných skutečností, nikoli od počtu žádostí.

### **Zálohy na daň z neočekávaných zisků**

Daň z neočekávaných zisků je daní zálohovou a použijí se obdobně ustanovení upravující zálohy na daň z příjmů, které vycházejí z poslední známé daňové povinnosti.

Samostatně jsou upraveny pouze zálohy pro první zálohové období, tedy pro období od 1. ledna 2023 do posledního dne lhůty pro podání prvního daňového přiznání (např. 1. července 2024 pro poplatníky se zdaňovacím obdobím kalendářního roku). V tomto prvním zálohovém období se bude vycházet z částky uvedené poplatníkem v oznámení o fiktivní dani za rok 2022. První termín splatnosti zálohy bude **15. září 2023**, ale v tomto termínu budou splatné i zálohy, jejichž splatnost bude na 15. září 2023 posunuta z 15. března 2023 a 15. června 2023.

V samostatném [dokumentu](#) finanční správa zveřejnila odpovědi Českého statistického úřadu na její dotazy ohledně zatřídění vybraných činností pro účely daně z neočekávaných zisků.

## **4 | Daňové a právní aktuality – duben 2023**

# Dodávky energií za zastropované ceny: vyjasnění otázky DPH

Kompenzace za dodání elektřiny a plynu za zastropované ceny představuje úplatu od třetí strany, ze které musí dodavatel elektřiny nebo plynu odvést DPH. Ministerstvo financí se tak vyjádřilo v návaznosti na novelu nařízení vlády o kompenzacích poskytovaných na dodávky elektřiny a plynu za stanovené ceny.



**Kateřina Klepalová**  
kklepalova@kpmg.cz



**Marcela Kripnerová**  
mkripnerova@kpmg.cz

O nejasném výkladu ve vztahu ke kompenzacím jsme informovali [v březnovém článku](#). Ministerstvo financí nyní tuto otázku vyjasnilo ve svém stanovisku, podle kterého se přijetím kompenzace zvyšuje základ daně. Pokud je odběratelem elektřiny nebo plynu konečný spotřebitel, a původní dodání tedy proběhlo v běžném režimu DPH, dodavatel energií má povinnost odvést DPH na výstupu z celkové částky přijaté kompenzace. Nicméně nemusí pro jednotlivé zákazníky vystavovat opravné daňové doklady na zvýšení základu daně.

Jestliže původní dodání energií podléhalo režimu přenesení daňové povinnosti, měl by dodavatel energií vyčíslit konkrétní část kompenzace vztahující se ke konkrétnímu zákazníkovi a vystavit pro něj opravný daňový doklad v režimu přenesení daňové povinnosti. Když ovšem dodavatel energií odvede DPH na výstupu z celé částky přijaté kompenzace stejným způsobem, jako by původní plnění bylo v běžném daňovém režimu, a nevystaví opravný daňový doklad, finanční správa nebude tento postup rozporovat.

# Teleworking mezi Českem a Německem či Rakouskem: zjednodušení v oblasti pojistného

Česká republika uzavřela s Německem a Rakouskem rámcové dohody, které se týkají osob vykonávajících práci na dálku ve druhém státě, tzv. teleworking. Obě dohody jsou účinné od 1. března 2023 a reagují na aktuální trendy v oblasti práce z domova provozované ze zahraničí. Dohody zvyšují limit rozsahu práce, při kterém zaměstnanec pracující na dálku z druhého státu zůstává v pojistném systému státu zaměstnavatele.



**Iva Krákorová**  
ikrakovova@kpmg.cz



**Lucie Lafantová**  
llafantova@kpmg.cz  
222 124 347

Dle obecných koordinačních pravidel EU zaměstnanec pracující pro českého zaměstnavatele z domova v jiném členském státě EU/EHP podléhá českému pojistnému systému, pokud rozsah jeho práce v zemi bydliště nepřekročil **maximální limit 25 %** jeho celkové pracovní doby nebo odměny. V opačném případě podléhá pojistným předpisům státu svého bydliště. Například pokud zaměstnanec žijící v Německu pracuje z domova pro českého zaměstnavatele **více než 25 % své pracovní doby**, podléhá německým pojistným předpisům. Český zaměstnavatel by si tak měl ověřit své povinnosti v Německu (např. povinnost registrace, povinnost odvodů pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění dle německých předpisů do německého systému, atd). Dle nově uzavřených rámcových dohod bude pro udržení zaměstnance v českém pojistném systému možné využít limit zvýšený na **40 %**.

## Jaké podmínky je třeba splnit?

Rámcové dohody se uplatní u zaměstnanců, kteří pracují na dálku (obvykle z domova) pro českého zaměstnavatele v Německu a Rakousku (či obráceně). Podmínkou je, aby zaměstnanec měl pouze jednoho zaměstnavatele, aby práce vykonávaná na dálku měla stejný charakter jako práce vykonávaná v sídle zaměstnavatele a byla prováděna prostřednictvím informačních technologií. Díky těmto dohodám mohou zaměstnanci setrvat v pojistném systému státu svého zaměstnavatele, pokud budou **z domova pracovat až 40 % svého pracovního času** a zbývající část odpracují ve státě zaměstnavatele (tj. nebudou pracovat v dalších zemích).

## Jak požádat o výjimku?

O setrvání v pojistném systému musí zaměstnanec požádat, a pokud splní podmínky rámcové dohody, bude mu udělena výjimka z obecného pravidla koordinačních předpisů EU. Žádost o výjimku se podává u příslušné instituce členského státu, jehož právním předpisům si dotčený zaměstnanec přeje podléhat, v případě Česka to je příslušná ČSSZ. O výjimku je možné žádat na dobu až dvou let do budoucna, a to i opakovaně.

## 6 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

Pokud bude zaměstnanec vykonávat ve státě bydliště více než 40 % svých pracovních aktivit, rámcové dohody se na něj nevztahují. Nicméně, i tak má právo požádat o obecnou výjimku dle čl. 16(1) nařízení EU. Na udělení takové výjimky však není právní nárok a musí s ní souhlasit příslušné instituce všech dotčených členských států.

### **Celoevropská rámcová dohoda je v přípravě**

Obdobné dohody s dalšími sousedními zeměmi (např. Slovenskem a Polskem) se dle našich informací prozatím neplánují, protože se vyjednává rámcová dohoda na úrovni všech členských států EU, která by měla umožnit práci z domova **do maximálního limitu 49,9 %**. Očekává se, že by tato dohoda měla vstoupit v platnost k **1. červenci 2023**.

Závěrem upozorňujeme, že pokud se česká společnost rozhodne umožnit pracovat svému zaměstnanci více z domova z Rakouska či Německa (za využití zmíněných dohod), je vždy nezbytné prověřit související daňové povinnosti, které by pro českou společnost v dané zemi mohly vzniknout (např. povinnost vedení mzdové evidence, riziko vzniku stále provozovny a podobně).

## **7 | Daňové a právní aktuality – duben 2023**

# Povinnosti poskytovatelů ubytovacích služeb se mění

Generální finanční ředitelství vydalo aktualizovanou informaci k daňovému posouzení povinností poskytovatelů ubytovacích služeb. Informace reaguje na legislativní změny účinné od ledna 2023 v oblasti DPH, daně z příjmů fyzických osob a daně z nemovitých věcí.



**Lenka Nováková**  
lnovakova@kpmg.cz  
222 123 364



**Mária Marhefková**  
mmarhefkova@kpmg.cz



**Lukáš Arazim**  
larazim@kpmg.cz

## Daň z přidané hodnoty

Ve světle rozsudků Evropského soudního dvora se finanční správa vyjádřila k otázce **rozdílu mezi ubytovací službou a nájmem nemovité věci**:

Nájmem je situace, kdy pronajímatel převede na nájemce za úplaty na sjednanou dobu právo užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl vlastníkem, a dále právo vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva. Nájem je spíše pasivní činností závisící na pouhém plynutí času, i když čas, respektive doba nájmu není sama o sobě rozhodujícím kritériem, zda se jedná o ubytovací službu či nájem. Zásadní dle finanční správy je, co se v rámci plnění objektivně nabízí, a to bez ohledu na to, jak dohodu kvalifikují zúčastněné strany. Služby, které jsou zprostředkovány prostřednictvím internetových platform, naplňují ve většině případů charakteristiky ubytovacích služeb dle kódu klasifikace produkce 55 CZ-CPA.

Finanční správa připomíná, že ekonomickou činností je jakákoliv činnost vykonávaná za účelem pravidelného příjmu. Je zcela lhostejné, zda je výsledkem zisk či ztráta nebo zda osoba, která ubytovací službu provozuje, vlastní potřebné živnostenské oprávnění či nikoli. Osobu poskytující ubytování prostřednictvím internetových platform je tak třeba považovat za osobu povinnou k dani, která poskytuje službu podléhající DPH.

Pokud jde o místo plnění a osobu povinnou přiznat daň, může být otázka složitější: služby použití on-line platformy (tj. elektronické služby) mohou být totiž poskytovány osobám povinným i nepovinným k dani. Povinnost přiznat daň tak za určitých okolností může vzniknout jak poskytovateli ubytování (zprostředkovací poplatek), tak i nepřímo ubytovanému hostovi (poplatek za využití internetové platformy). Proto je nutné zkoumat, kdo je ve svém důsledku příjemcem takových služeb a o jakou službu se z povahy jedná. V případě, že příjemce služby je plátcem DPH, je povinnost přiznat daň na něm. V případě, že příjemcem je osoba povinná k dani, která není registrovaná jako plátec, stane se z ní dnem přijetí služby identifikovaná osoba. Teprve v případě, kdy příjemcem je osoba nepovinná k dani, daň ze služby za tuto osobu odvede sama zprostředkující platforma.

## 8 | Daňové a právní aktuality – duben 2023



## Daň z příjmů fyzických osob

Finanční správa připomíná, že z pohledu daně z příjmů fyzických osob je podstatné, zda poskytování ubytování naplňuje znaky podnikání (tj. samostatný výkon výdělečné činnosti na vlastní účet a odpovědnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku). Je-li tomu tak, pak příjmy podléhají dani jako příjmy ze samostatné činnosti. Pokud poskytovatel ubytování neuplatní výdaje ve skutečné výši, může **uplatnit výdaje ve výši 60 % nebo 40 % z příjmů** v závislosti na tom, zda vlastní příslušné živnostenské oprávnění.

Splní-li fyzická osoba podmínky stanovené zákonem o daních z příjmů, může vstoupit i do paušálního režimu a tyto příjmy zdaňovat paušální daní.

Poskytuje-li ubytovací služby právnická osoba, měla by příjmy z ubytovacích služeb vykazovat ve svém přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Poskytovatelé ubytovacích služeb by neměli zapomínat ani na související povinnosti, které mohou vznikat např. dle zákona o daních z příjmů, zákona o účetnictví či pojistných zákonů. Může se jednat např. o povinnost vést účetnictví, daňovou evidenci nebo záznamy o příjmech a evidenci pohledávek, pokud uplatňují výdaje formou výdajového paušálu, povinnost registrace k dani z příjmů fyzických osob, odvodům pojistného jako osoba samostatně výdělečně činná atd.

## Daň z nemovitých věcí

Nově informace upravuje i oblast daně z nemovitých věcí. Jsou-li v nemovité věci poskytovány ubytovací služby, bude podléhat příslušné sazbě daně z nemovitostí stanovené pro podnikání (10 Kč/m<sup>2</sup> zastavěné nebo podlahové plochy). Zdanitelná jednotka/stavba je považována za užívanou k podnikání, i když není k 1. lednu zdaňovacího období právě obsazena.

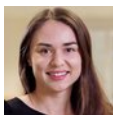
## 9 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

# Zastropování cen energií pro velké podniky v dubnu: další novela a první vyhodnocení majetkového prospěchu

Ve Sbírce zákonů vyšla s účinností od 1. dubna v pořadí již čtvrtá novela nařízení vlády o stanovení cen elektřiny a plynu v mimořádné tržní situaci a o stanovení s tím souvisejícího nejvyššího přípustného rozsahu majetkového prospěchu zákazníka. Začátkem března zároveň Evropská komise schválila nový Dočasný krizový a transformační rámec, který upřesňuje posuzování limitů veřejné podpory. Pokud jste se již v průběhu prvního čtvrtletí přihlásili k zastropování cen energií, pak vás během dubna čeká vyhodnocení a podání Zprávy pro posouzení nadměrného majetkového prospěchu za první čtvrtletí.



**Ivana Stibůrková**  
istiburkova@kpmg.cz



**Silvie Beranová**  
sberanova@kpmg.cz



**Lucie Kopřivová**  
lkoprivova@kpmg.cz  
596 158 218

## Novela nařízení přináší řadu změn:

1. Velké podniky v kategorii C, D nebo E budou muset splnit podmínku upraveného výsledku hospodaření (EBITDA), který za rok 2023 nesmí být vyšší než 70 % hodnoty roku 2021. V případě, že byla EBITDA v roce 2021 záporná, nesmí velký podnik vykázat v roce 2023 kladnou hodnotu EBITDA.
2. Došlo k úpravě vzoru Zprávy o posouzení nadměrného majetkového prospěchu dle přílohy č. 13.
3. Pokud je velký podnik součástí seskupení osob, informace za něj v části B Zprávy může po dohodě vyplnit a podat pouze jeden člen seskupení. Ostatní členové podají Zprávu pouze za sebe.
4. Velké podniky budou podávat Zprávy v elektronické podobě prostřednictvím informačního systému ministerstva průmyslu a obchodu. Finální podobu Zprávy v informačním systému v současné chvíli neznáme, do 20. dubna 2023 by však v systému měla být připravena a spuštěna.

Kromě změn v lokální legislativě je třeba brát v potaz i změny na evropské úrovni. V novém Dočasném krizovém a transformačním rámci (DKTR) Evropská komise vyjasňuje, za jaké podniky se sleduje limit pro čerpání veřejné podpory. Pro velké podniky přináší dobrou zprávu, protože se veřejná podpora bude posuzovat pouze na **podnik a členský stát**. Podnikem se nicméně pro účely DKTR nerozumí pouze samostatný velký podnik, ale v případě skupiny propojených podniků je míněna celá skupina.

## Zpráva o posouzení majetkového prospěchu

## 10 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

Velké podniky, které se v průběhu prvního čtvrtletí přihlásily k zastropování cen energií, musí do **25. dubna 2023** posoudit získaný majetkový prospěch za toto čtvrtletí. Pokud si velký podnik vybere kategorii majetkového prospěchu B až E, bude muset vypočítat také způsobilé náklady a případně splnit další podmínky. Následně připraví Zprávu o posouzení nadměrného majetkového prospěchu, kterou musí podat prostřednictvím informačního systému MPO, a to v období **od 20. do 30. dubna 2023**. Zprávu dle novely nařízení nově nebudou muset podávat velké podniky, které za první čtvrtletí sice byly v režimu zastropování, ale elektřinu nebo plyn za stanovenou/zastropovanou cenu neodebíraly.

V případě, že velký podnik již v prvním čtvrtletí překročí limit dle jednotlivých kategorií a vznikne mu tak nadměrný majetkový prospěch, bude povinen jej odvést zpět státu, a to do **30. června 2023**. Příslušný bankovní účet MPO prozatím neuveřejnilo.

### **Další kroky k čerpání výhod zastropování**

Pokud bude chtít velký podnik i nadále setrvat v režimu uplatňování zastropovaných cen energií, musí opětovně podat Prohlášení svému dodavateli, a to dle přílohy č. 10 (pro elektřinu), respektive dle přílohy č. 11 (pro plyn), a to do **30. dubna 2023**. Podat Prohlášení doporučujeme i v případě, že aktuálně výhody zastropovaných cen nečerpáte.

V případě zájmu s vámi rádi problematiku zastropování cen energií prodiskutujeme a poskytneme asistenci nejen s výpočtem způsobilých nákladů, ale také přípravou vstupů pro Zprávu.

## **11 | Daňové a právní aktuality – duben 2023**

# Jaké jsou další možnosti obrany v daňovém řízení?

V předchozích článcích jsme popsali standardní cestu, jakou se bránit proti rozhodnutí správce daně, s nímž se daňový subjekt neztotožnil. Český právní řád nabízí také další možnosti, jak napravit nesprávná rozhodnutí správce daně. V daňovém řádu jimi jsou mimořádné opravné prostředky, tedy obnova řízení a přezkumné řízení. Proti konečnému rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (NSS) je zase možné podat ústavní stížnost.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz



**Martin Král**  
mmkral@kpmg.cz

## Obnova řízení

Daňové řízení lze obnovit jak na návrh daňového subjektu, tak z iniciativy samotného správce daně. V obou případech může správce daně řízení obnovit jen z důvodů definovaných zákonem. Jedná se hlavně o situace, kdy po pravomocném rozhodnutí vyjdou najevo nové skutečnosti nebo se objeví důkazy, které daňový subjekt nemohl objektivně předložit dříve. Správce daně obnovu řízení povolí také v případě, kdy původní rozhodnutí záviselo na posouzení tzv. předběžné otázky podle daňového řádu, o které bylo následně rozhodnuto jinak. Důvodem pro obnovu je rovněž situace, kdy správce daně rozhodoval na základě padělaného důkazu nebo když vydání rozhodnutí provázelo spáchání trestného činu daňovým subjektem (výhrůžka či úplatek) nebo úřední osobou.

## Přezkumné řízení

Přezkumné řízení slouží ke změně rozhodnutí, které správce daně vydal v rozporu s právním předpisem. Půjde o případy, kdy správce daně při vydání rozhodnutí vycházel z právního názoru, který je nebo se ukáže být nesprávným, například když NSS v nové judikatuře začne zastávat jiný názor. Přezkumné řízení lze vést bez ohledu na to, zda je ve prospěch či v neprospěch daňového subjektu. Výsledek řízení tak nemusí být pro daňový subjekt vždy příznivější než původní rozhodnutí.

Společné pro obě řízení je, že jsou dvoufázová. Nejprve správce daně rozhodne o tom, zda je povolení obnovy nebo přezkumu řízení důvodné. Až následně dojde k samotnému přezkoumání a vydání konečného rozhodnutí o daňové povinnosti, a to i s přihlédnutím k důvodům, které vedly k obnově či přezkumu řízení.

## Ústavní stížnost

Napadnout lze také konečné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v případech, kdy se daňový subjekt domnívá, že soud nezohlednil ústavně chráněná práva. Ústavní stížnost musí za daňový subjekt podat advokát, a to do dvou měsíců od doručení rozsudku NSS. Ústavní stížnost bude úspěšná zejména v případech, kdy se snaha správce daně vybrat daň dostane do kolize se základními právy a svobodami chráněnými ústavou či Listinou základních práv

## 12 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

a svobod. Na tento aspekt aktuálně poukázal Ústavní soud v mediálně známém případě použití záběrů ze silničních kamer Policie ČR v daňovém řízení (sp. zn. IV.ÚS 2621/22).

## 13 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

© 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.

# Ukrajinci v ČR ztrácejí dočasnou ochranu kvůli kanadským vízům

Dočasná ochrana je poskytována cizincům, kteří opustili Ukrajinu po 24. únoru 2022 v souvislosti s ruskou agresí a splňují stanovené podmínky. Tento typ pobytového oprávnění umožňuje volný vstup na trh práce a skýtá další sociální a zdravotní výhody na území ČR. Mnoho držitelů dočasné ochrany ale neví, že o tento status mohou snadno přijít. Například získáním zahraničního dlouhodobého víza. Nešťastný je zejména trend podávání žádostí o kanadská víza, která si lze opatřit velmi jednoduše.



**Lubica Čáp**  
lubicacap@kpmg.cz



**Petr Štětina**  
pstetina@kpmg.cz

Především v době před nabytím účinnosti novely tzv. Lex Ukrajina, jež prodloužila platnost dočasné ochrany, panovala v ukrajinské komunitě nervozita. Jednou z možností, která se zdála být snadná a rychlá, a tak se začala rychle šířit, bylo vyřízení kanadských víz. Tento krok prováděný „kdyby náhodou“ má závažný nechtěný efekt. V souladu s právními předpisy totiž ve chvíli udělení zahraničního víza s platností nad 90 dní držitel dočasné ochrany automaticky o svůj status přichází.

## Překážka pro vstup na trh práce

Tato situace komplikuje život nejen Ukrajincům, ale i jejich zaměstnavatelům. Jakmile držitel dočasné ochrany o své oprávnění přijde, ztrácí i volný vstup na český trh práce. S okamžitou platností tak nesmí být dále zaměstnáván. V případě dalšího výkonu práce se jedná o nelegální zaměstnávání, za které zaměstnavatelům hrozí vysoké pokuty až do výše 10 mil. Kč. Se spácháním tohoto přestupku je pak spojen také status nespolehlivého zaměstnavatele, který dočasně významně omezuje možnost zaměstnávat cizince, což může být pro mnohé společnosti velkou komplikací. Zaměstnavatelé v takové situaci musí urgentně řešit administrativní záležitosti spojené s výpadkem pracovní síly a musí komunikovat o vzniklé situaci s úřady. Také nelegálně pracující cizinec může být stížen pokutou, a to až do výše 100 tis. Kč.

## Výjimka pro víza vydaná do 10. února

Naděje do této situace vneslo ministerstvo vnitra, které na svých stránkách oznámilo, že kanadská víza vydaná do 10. února 2023 a označená jako „V1“ nebo „W1“, nejsou překážkou pro prodloužení dočasné ochrany. Ministerstvo tento krok odůvodnilo pochopitelnou nervozitou držitelů dočasné ochrany před změnou legislativy. U víz vydaných po tomto datu ale výjimka neplatí, dočasná ochrana zaniká a nelze ji prodloužit. Pokud je kanadské vízum zrušeno, je ale stále možné zažádat o udělení nové dočasné ochrany.

Zdůrazňujeme však, že tento shovívavý přístup ministerstvo uplatňuje jen vůči kanadským vízům, nikoli obecně na

## 14 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

všechny zahraniční pobytové tituly. Ukrajinským občanům s dočasnou ochranou proto doporučujeme, aby byli obezřetní a předem si vždy zjistili, zda jejich kroky, zejména žádosti o zahraniční pobytová oprávnění a víza, nemohou mít negativní důsledky pro pobytový status v ČR.

## 15 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

© 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.

# Minimální daň: přechodně můžete využít mírnější pravidla

Globální minimální daň se bude uplatňovat od zdaňovacích období, která začnou 1. ledna 2024 a později. Vztahovat se bude na skupiny s konsolidovanými výnosy vyššími než 750 mil. eur. Jedná se o stejnou hranici výnosů, která zakládá skupinám povinnost zpracovat zprávu podle zemí dle legislativy upravující Country by Country reporting (CbCR). Na jejím základě budou moci skupiny po přechodnou dobu prokazovat, že jim nevznikla povinnost k minimální dani.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz



**Soňa Saidlová**  
ssaidlova@kpmg.cz  
222 123 310



**Kateřina Klímová**  
katerinaklimova@kpmg.cz

Globální minimální efektivní daň se bude týkat všech společností ve skupině, jejíž konsolidované výnosy za alespoň dvě ze čtyř bezprostředně předcházejících zdaňovacích období převýšily **750 mil. eur**. Pokud např. skupina měla konsolidované výnosy přesahující tuto hranici za roky 2020 a 2021, budou se na ni pravidla globální minimální daně vztahovat bez ohledu na vývoj obratu v následujících letech.

Jde o stejnou hranici výnosů, která zakládá skupinám povinnost zpracovávat zprávu podle zemí dle legislativy upravující Country by Country reporting (CbCR). I vzhledem k této spojitosti budou moci skupiny pro finanční roky **2024–2026** využít zprávu pro prokázání, že jim nevznikla povinnost k minimální dani (tzv. safe harbour pravidla).

Tato dočasná safe harbour pravidla bude možné uplatnit pouze u zpráv sestavených na základě údajů čerpaných buď z konsolidovaného výkazu skupiny nebo z účetních závěrek jednotlivých subjektů (tzv. kvalifikovaná zpráva) a nebude možné použít zprávy připravené na základě manažerského účetnictví.

**CbCR safe harbour pravidla bude možné použít, pokud:**

- skupina v testované jurisdikci má příjmy, které nedosahují **hranice 10 mil. eur**, a zisk před zdaněním **nižší než 1 mil. eur** (tzv. test de minimis); nebo
- má skupina v testované jurisdikci efektivní daňovou sazbu, která převyšuje stanovenou sazbu daně (**15 %** pro zdaňovací období začínající v letech 2023 a 2024, **16 %** pro zdaňovací období začínající v roce 2025 a **17 %** pro zdaňovací období začínající v roce 2026). Stanovená sazba daně se určí jako podíl daně (po určitých úpravách zohledňujících specifika výpočtu minimální daně) a zisku uvedených ve zprávě (tzv. ETR test); nebo
- zisk skupiny v dané jurisdikci nepřesahuje částku vyloučeného příjmu na základě ekonomické podstaty. Tato částka snižuje zisk při výpočtu dorovnávací daňové povinnosti a stanoví se jako **5–10 %** z osobních nákladů a účetní hodnoty majetku daného zdaňovacího období (tzv. routine profit test).

## 16 | Daňové a právní aktuality – duben 2023



Splnění výše uvedených pravidel bude skupina testovat pro každou jednotlivou daňovou jurisdikci na datech uvedených v kvalifikované zprávě. Pokud alespoň jednu z podmínek splní, tak se v testované daňové jurisdikci dočasně vyváže z mnohem složitějšího výpočtu efektivní sazby daně a následně i z výpočtu a platby dorovnávací daně.

Z tohoto důvodu je podle našeho názoru důležité připravit zprávy tak, aby splňovaly podmínku pro uplatnění zjednodušeného testu pro vykazování minimální daně.

Domníváme se zároveň, že údaje ze zpráv za předchozí období, pokud budou připraveny ve formátu kvalifikované zprávy, mohou sloužit při plánování a modelování dopadu minimální daně na finanční výsledky roku 2024 a následujících let již v průběhu roku 2023 nebo následně při vlastní **účetní závěrce roku 2024**. Vlastní daňové nebo informační přiznání deklarující, zda vznikla povinnost platby minimální daně či nikoliv, má lhůtu až **31. března 2026**.

## 17 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

# Reklamní služby pod drobnohledem: příklady z nedávné judikatury

Prověřování daňové uznatelnosti nákladů na reklamní služby je u správců daně při kontrolách stále velmi populární. Přinášíme proto judikaturu z poslední doby, která by poplatníkům mohla naznačit, jaké dokumenty pro případnou kontrolu ze strany správce daně připravit.



**Ivana Stibůrková**  
istiburkova@kpmg.cz



**Jana Doškářová**  
jdoskarova@kpmg.cz  
222 123 826



**Kateřina Klímová**  
katerinaklimova@kpmg.cz

## 7 Afs 53/2020 – 30: daňově neuznatelné náklady na reprezentaci

Spor se týkal mimo jiné daňové uznatelnosti nákladů na pronájem motokárové dráhy pro obchodní partnery. Daňový poplatník předložil smlouvy týkající se poskytování reklamního prostoru, nicméně neprokázal, že by pronájem motokárové dráhy měl být také předmětem poskytování reklamy. Správce daně naopak usoudil, že se jedná výhradně o plnění určené k obdarování stávajících obchodních partnerů (možnost si zdarma zazávodit). Jak správce daně, tak i následně Nejvyšší správní soud plnění posoudili jako daňově neuznatelné náklady na reprezentaci.

## 8 Afs 42/2020 – 58 a 2 Afs 219/2021–54: náklady na reklamu

Ve starším rozsudku z roku 2020 správce daně považoval za daňově neuznatelné náklady na reklamu vysílanou na monitorech v obchodních centrech. Ač uznal, že k realizaci reklamní kampaně došlo, nebyl podle jeho názoru prokázán její skutečný rozsah. Daňový poplatník měl k dispozici různé důkazní prostředky, např. snímky obrazovek v obchodních centrech nebo znalecké posudky. Podklady předložené správci daně si však v některých případech odporovaly a plně neprokazovaly, že reklama byla poskytnuta v rozsahu sjednaném ve smlouvě. Podle správce daně i Nejvyššího správního soudu daňový poplatník pochybnosti o rozsahu skutečně poskytnuté služby plně nevyvrátil. Daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a celý náklad na danou reklamu byl vyloučen jako daňově neuznatelný.

Naproti tomu v novějším rozhodnutí z roku 2021, které se týkalo stejného daňového poplatníka, avšak jiného zdaňovacího období, se Nejvyšší správní soud přiklonil na stranu daňového subjektu. Zdůraznil, že daňový subjekt nemusí prokazovat každé jednotlivé odvysílání spotu na obrazovkách a realizaci samotnou lze zkontrolovat i namátkovou kontrolou, výpověďmi zaměstnanců nebo prostřednictvím fotografií.

## 1 Afs 88/2022 – 54: změna rozsahu služeb ústní dohodou

## 18 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

Správce daně vyloučil z daňově uznatelných nákladů výdaje vynaložené daňovým poplatníkem na různé reklamní služby (spoty v rádiu, prezentace loga a bannerů na různých akcích, webových stránkách či vstupenkách apod.). Podle něj byly reklamní služby poskytnuty v jiném rozsahu, než bylo původně smluvně dohodnuto. Daňový subjekt argumentoval, že rozsah služeb byl změněn ústní dohodou. Ta sice není podle správce daně ani Nejvyššího správního soudu zakázána, ale není vhodná, a pokud je uzavřena, je nezbytné si obstarat i jiné důkazní prostředky, kterými lze rozsah transakce věrohodně doložit.

#### **7 Afs 13/2021 – 44: zpochybnění ceny za reklamu**

V daném případě správce daně nezpochybnil náklady na reklamu umístěnou na fotbalových stadionech a golfových areálech jako takovou, ale cenu, za kterou byla reklama pořízena. A to přesto, že se jednalo o poskytnutí služeb mezi nespojenými osobami. Správce daně se domníval, že uzavření smlouvy na reklamu s reklamní agenturou vedlo k založení vztahu mezi jinak spojenými osobami, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Dle něj sjednaná cena mnohonásobně převyšovala cenu obvyklou. Nejvyšší správní soud se přiklonil na stranu správce daně a za referenční cenu považoval částku sjednanou přímo se sportovními kluby zvýšenou o obvyklou provizi, a nikoliv cenu mezi zadavatelem reklamy a reklamními agenturami, jak deklaroval daňový subjekt. Základ daně daňového subjektu tak byl navýšen o rozdíl mezi cenou sjednanou a cenou stanovenou správcem daně na základě jím zjištěné referenční ceny.

Z výše uvedených rozhodnutí je zřejmé, že pro daňovou uznatelnost nákladů na reklamní služby správce daně klade stále větší důraz na robustní dokumentaci, která má prokazovat nejen, že dané služby byly skutečně poskytnuty, ale že byly poskytnuty v rozsahu deklarovaném ve smlouvě či na fakturách a byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů.

Daňoví poplatníci by si tedy měli vytvořit kontrolní systém, díky němuž bude možné ověřit poskytnutí služby ve smluveném rozsahu, a podložit tuto skutečnost dostatečnými důkazními prostředky, které si nesmí vzájemně odporovat. I u specifických typů reklam (např. spotů) doporučujeme v nahodilých intervalech namátkově ověřovat její poskytnutí. Výstupy z těchto kontrol je třeba evidovat a archivovat.

## **19 | Daňové a právní aktuality – duben 2023**

# Stručné aktuality, duben 2023

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## KRÁTCE Z DOMOVA

- Novela zákona č. 66/2022 Sb. – lex Ukrajina, provedená zák. č. 75/2023 Sb., přináší od 1. dubna 2023 zaměstnavatelům novou povinnost hlásit na příslušnou OSSZ nástup zaměstnance, který je cizincem s dočasnou ochranou a je současně v zaměstnání malého rozsahu nebo pracuje na základě dohody o provedení práce. Evidovány tak budou i nepojištěné osoby. Zároveň se budou muset přihlašovat také sami [zaměstnavatelé](#).
- Vláda schválila dne 22. března 2023 návrh novely zákona o investičních pobídkách včetně příslušného nařízení, které mění dosavadních pravidla projednávání žádostí o udělení investiční pobídky a podmínky jejich schvalování. Rozhodovací pravomoc se vrátí na úroveň MPO dalších dotčených ministerstev, vláda bude nadále schvalovat pouze tzv. strategické investice.
- Ve Sbírce zákonů vyšlo:
  - Sdělení 75/2023 MPSV o výši průměrné hrubé roční mzdy v ČR za rok 2022 pro účely vydávání modrých karet podle zákona č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území ČR;
  - Zákon 75/2023, kterým se mění zákon č. 66/2022 Sb., o opatřeních v oblasti zaměstnanosti a oblasti sociálního zabezpečení v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace;
  - Vyhláška 85/2023, kterou se mění vyhláška č. 467/2022 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 pro rok 2023; Nařízení vlády 89/2023, kterým se mění nařízení vlády č. 221/2019 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o investičních pobídkách, ve znění pozdějších předpisů.
- Od 1. ledna 2023 se významně rozšířil okruh osob, kterým byla ze zákona zřízena datová schránka. To má zásadní dopad na doručování této skupině osob ze strany orgánů veřejné moci. Finanční správa k tomu vydala [vysvětlující leták](#).
- MF v březnu aktualizovalo [Přehled platných smluv](#) o zamezení dvojího zdanění.
- MF publikovalo v březnu tři Finanční zpravodaje:
  - [Finanční zpravodaj číslo 4/2023](#)
    - Seznam smluvních států uplatňujících společný standard pro oznamování a rozhodných dnů zveřejňovaný podle zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní.
  - [Finanční zpravodaj číslo 5/2023](#)
    - Přehled druhů daní a jejich částí, o nichž vedou osobní daňové účty orgány Celní správy ČR.
    - Seznam matrikových částí bankovních účtů celních úřadů.
  - [Finanční zpravodaj číslo 6/2023](#)
    - Sdělení ke Smlouvě mezi vládou ČR a vládou Rumunska o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku v návaznosti na Mnohostrannou úmluvu o implementaci opatření k boji proti snižování daňového základu a přesouvání zisků ve vztahu

k daňovým smlouvám.

- MPSV představilo novou Strategii rodinné politiky 2023–2030, jejímž cílem je vytvořit příznivé a stabilní podmínky pro rodiny, výchovu dětí a péči o blízké. Na formulaci se podílelo zhruba 40 různých subjektů od ministerstev až po neziskové odborné organizace a akademickou sféru. Více informací najdete [ZDE](#).
- MPO vydalo [Otázky a odpovědi](#) k datovým schránkám a k [zastropování cen elektřiny a plynu](#).
- GFŘ shrnuje informace k povinnosti fyzických osob oznámit osvobozené příjmy (lhůty, příklady atp.).
- Příjem fyzické osoby vyšší než 5 mil. Kč osvobozený od daně je nutné oznámit.

## KRÁTCE ZE ZAHRANIČÍ

- Podvýbor Evropského parlamentu pro hospodářské a měnové záležitosti (ECON) projednal pozměňovací návrhy k připravované směrnici o stanovení pravidel pro snížení zvýhodnění dluhu oproti vlastnímu kapitálu (DEBRA). Evropský Parlament by měl o pozměňovacích návrzích hlasovat 17. dubna 2023. Jeho stanovisko je však při projednání tohoto předpisu pouze poradní. Schválení směrnice je v kompetenci Rady EU, která v současné době jeho projednávání přerušila.
- Evropská komise přijala po konzultacích s členskými státy nový Dočasný a krizový přechodný rámec pro poskytování veřejné podpory. Kromě pravidel pro poskytování veřejné podpory v souvislosti s vysokými cenami energií významně uvolňuje podmínky veřejné podpory (včetně daňových výhod) u nových klimatických investic, a to v reakci na obdobnou úpravu ve Spojených státech.

## 21 | Daňové a právní aktuality – duben 2023

[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.