

Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Tipy a triky

Právo

Dotace

Z judikatury

Krátce

Květen 2024

Editorial

Minulý týden jsme si při oslavách na pražském Střeleckém ostrově (a nejen tam) připomněli, že jsme už dvacet let součástí EU. Pro mladší ročníky je to možná samozřejmost, ale my „pamětníci“ si uvědomujeme, jak velký vliv měla tato skutečnost na podnikatelské prostředí i celou společnost, a že jsme za tu dobu ušli pořádný kus cesty za zvýšením naší životní úrovně.

Kultivace podnikatelského prostředí se i nadále neobejde bez legislativní podpory. A tak vám i v květnovém vydání Daňovek přinášíme pěknou porci legislativních změn.

Poslanci schválili pozměňovací návrhy k zákonu o daních z příjmů a k dalším zákonům, které byly novelizovány především v konsolidačním balíčku. Díky tomu se odstraní některé nepřesnosti, například v oblasti zaměstnaneckých nepeněžních benefitů nebo u dohod o provedení práce.

Do připomínkového řízení míří hojně diskutovaná flexibilní novela zákoníku práce. Hlavním cílem je zvýšit pružnost pracovněprávních vztahů, zajistit větší konkurenceschopnost zaměstnavatelů nebo sladit soukromý a profesní život zaměstnanců. Tématem, na kterém zatím nepanuje shoda, je výpověď bez udání důvodu. Finální znění novely je tak stále otázkou.

Oproti „flexinovele“ má návrh novely zákona o DPH už cestu připomínkovým řízením za sebou. Kromě upřesnění některých výkladových nejasností se například změnilo pravidlo stanovení základu daně pro případy, kdy zaměstnavatel poskytuje plnění svým zaměstnancům či osobám blízkým za symbolickou cenu. Změny rozebíráme nejen v článku, ale podíváme se jím na zoubek i v našem pořadu Daňovky On Air. Druhý díl vysíláme ve čtvrtek 16. května – a posvítíme si také na zákon o účetnictví. Budu rád, když si nás poslechnete.



Pavel Otevřel
Director
KPMG Česká republika

2 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Technická novela konsolidačního balíčku prošla Sněmovnou

Poslanecká sněmovna při projednávání novely zákona o investičních společnostech (tisk č. 570) schválila pozměňovací návrhy k zákonu o daních z příjmů a k dalším zákonům novelizovaným na konci roku 2023 především v tzv. konsolidačním balíčku. Cílem změn je odstranit některé nepřesnosti. Očekává se, že novelu hladce schválí Senát a podepíše prezident.



Lenka Nováková
lnovakova@kpmg.cz
222 123 364



Iva Krákorová
ikrakorova@kpmg.cz



Mária Marhefková
mmarhefkova@kpmg.cz

Daň z příjmů fyzických osob

Akce pořádané zaměstnavatelem

Novela upřesňuje okruh daňově osvobozených kulturních a sportovních akcí pořádaných zaměstnavatelem pro zaměstnance nebo jejich rodinné příslušníky. Nově jsou definovány jako společenské akce pořádané zaměstnavatelem, včetně těch s kulturním nebo sportovním prvkem. Tím se potvrzuje výklad konsolidačního balíčku, že pod tyto akce je možné zahrnout i vánoční večírek, oslavu výročí firmy, mikulášskou nadílku apod. Novela doplňuje, že by se mělo jednat o příjem v nepeněžní formě. I nadále platí podmínka, že se musí jednat o obvyklé a přiměřené akce co do rozsahu a formy, pro omezený okruh účastníků a pro zaměstnavatele budou související výdaje daňově neuznatelné.

Ocenění nepeněžního příjmu při využití předškolního zařízení

Novela stanovuje speciální způsob ocenění nepeněžního příjmu u zaměstnance využívajícího zařízení péče o děti předškolního věku. Příjmem zaměstnance bude buď cena obvyklá v místě a čase pro předškolní zařízení zřizovaná veřejnoprávním subjektem (např. státem, krajem nebo obcí), nebo nejvyšší měsíční úplata za předškolní vzdělávání podle vyhlášky o předškolním vzdělávání, tzn. **max. 8 % z minimální měsíční mzdy** platné v daném měsíci (tj. **1 512 Kč** pro rok **2024**). Způsob ocenění si zvolí zaměstnavatel pro každé dítě zaměstnance zvlášť. Při ocenění je nutné zohlednit i dobu, po kterou dítě předškolní zařízení využívá v daném měsíci. Nepeněžním příjmem zaměstnance bude pak rozdíl mezi tímto oceněním a případnou úhradou, kterou zaměstnanec zaměstnavateli zaplatil. Tato úprava se bude aplikovat zpětně, a to **od 1. ledna 2024**.

3 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Stravování bývalých zaměstnanců

Rozšiřuje se okruh zaměstnanců, u kterých bude možné osvobodit nepeněžní plnění do zákonem stanoveného limitu ve formě stravování k přímé spotřebě na pracovišti nebo k přímé spotřebě ve stravovacím zařízení provozovaném jiným subjektem. Bude se tedy vztahovat i na zaměstnance, kteří bezprostředně před odchodem do starobního nebo invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně pracovali pro daného zaměstnavatele. V úhrnu lze osvobodit částku do výše **70 % horní hranice stravného**, které se poskytuje zaměstnancům odměňovaným platem při tuzemské pracovní cestě trvající 5–12 hodin (tj. jedná se o částku **116,20 Kč** pro rok **2024**). Tito bývalí zaměstnanci tak nebudou muset naplnit podmínku výkonu práce alespoň tři hodiny za směnu / kalendářní den. Osvobození bude možné aplikovat na příjmy poskytnuté již od 1. ledna 2024. Tato změna se netýká peněžitého příspěvku na stravování nebo víceúčelových stravenek, které budou i nadále podléhat stávající právní úpravě.

Zmírnění u podmíněného osvobození příjmů na obstarání bytové potřeby

Dochází ke změně u oznamovací podmínky **pro osvobození příjmů z prodeje nemovitosti**, ve které měl poplatník bydliště po dobu kratší než dva roky nebo v případě, že nemovitost vlastnil dobu kratší než 10 let, pokud tyto prostředky použije na obstarání vlastní bytové potřeby. Osvobození již nebude vázáno na podání oznámení. Poplatník bude i nadále povinen podat oznámení správci daně, a to do konce lhůty pro podání daňového přiznání. Nesplnění oznamovací povinnosti však nepovede k zániku nároku na osvobození, jako je tomu nyní. Neoznámení bude sankcionováno **pokutou** za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy. Dle přechodného ustanovení se bude tato úprava aplikovat zpětně již **pro zdaňovací období roku 2023**.

Pojistné u zaměstnaneckých akciových a opčních plánů

Pojistné předpisy budou synchronizovány s již platnou daňovou úpravou u nabývání podílů v obchodní korporaci nebo (převoditelných) opcí na nabytí tohoto podílu zaměstnancem na základě zaměstnaneckých akciových nebo opčních plánů. Okamžik zúčtování příjmů pro pojistné účely bude navázán na okamžik zúčtování tohoto příjmu pro daňové účely (více o daňových změnách informujeme v [lednových](#) a [listopadových](#) Daňovkách). Pokud zaměstnavatel tento příjem sníží z důvodu poklesu tržní ceny podílu podle zákona o daních z příjmů, bude se za zúčtovaný příjem pro účely odvodu pojistného považovat tento snížený příjem.

Odvod daně z příjmů a pojistného u souběhu dohod o provedení práce

Problematické úpravy vyplývající z konsolidačního balíčku ohledně dohod o provedení práce, které měly nabýt účinnosti k 1. červenci 2024, **se ruší**. Novela přináší nový systém a zavádí speciální režim tzv. „**oznámené dohody**“. Ten začne platit od 1. ledna 2025. Účast na nemocenském a zdravotním pojištění u zaměstnance v režimu oznámené dohody vznikne v příslušném měsíci až při dosažení limitu 25 % průměrné mzdy (optikou roku 2024 by se jednalo o částku **10 500 Kč měsíčně**). Pokud příjem ze všech dohod o provedení práce zaměstnance u zaměstnavatele, který využil režim oznámené dohody, nedosáhne tohoto limitu, účast na pojištění nevznikne. Tento speciální režim se současně promítne i do odvodu daně z příjmů ze závislé činnosti: plátcé daně bude moci u těchto příjmů uplatnit sražkovou daň, pokud poplatník nepodepíše prohlášení k dani a výše příjmů z dohody/dohod u registrovaného zaměstnavatele nedosáhne výše uvedeného limitu za daný měsíc.

Příjem z dohod o provedení práce u ostatních „nezvýhodněných“ zaměstnavatelů bude podléhat odvodu nemocenského pojištění a tím celkovému povinnému sociálnímu a zdravotnímu pojištění, pokud bude sjednána odměna alespoň ve výši **4 000 Kč měsíčně**, nebo bude dosaženo rozhodného příjmu v daném měsíci alespoň ve výši **4 000 Kč**.

4 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Zvýhodněný režim oznámené dohody bude moci uplatnit v rámci kalendářního měsíce u zaměstnance pouze jeden zaměstnavatel, který jako první toto oznámí ČSSZ obdobným způsobem jako v případě využívání slevy u zkrácených úvazků. Pokud zaměstnavatel bude uplatňovat režim oznámené dohody, nebude mít již další povinnost vůči zdravotním pojišťovnám. Ty budou informace získávat přímo od ČSSZ.

Výše uvedený režim se dle novely uplatní **od 1. ledna 2025**. Současná úprava, která je platná, ale zatím nenabyla účinnosti, se ruší okamžitě. Do konce roku 2024 tak bude u dohod o provedení práce aplikován stávající přístup ke zdanění a odvodu pojistného. Zaměstnavatelům však zůstává nově zavedená **registrační povinnost** vztahující se na všechny dohody o provedení práce, která se uplatní již od 1. července 2024.

Daň z příjmů právnických osob

Režim vylučování nerealizovaných kurzových rozdílů a přechod na funkční měnu

Konsolidační balíček zavedl možnost poplatníků vstoupit do režimu vylučování nerealizovaných kurzových rozdílů pro účely daně z příjmů právnických osob. Novela rozšiřuje případy, kdy tento režim ze zákona automaticky zaniká, o situaci, kdy dochází k přechodu na funkční měnu v souladu s pravidly zákona o účetnictví. Poplatník bude postupovat jako v ostatních situacích (např. vstup do likvidace) a při přechodu na jinou měnu účetnictví upraví výsledek hospodaření o všechny dříve vyloučené nerealizované kurzové rozdíly vycházející z původní měny účetnictví.

Funkční měna a přepočty pro účely přípravy daňového přiznání

Poplatníci, kteří ve svém účetnictví používají **funkční měnu**, musí stále podávat daňové přiznání v českých korunách. Majetek, dluhy, rezervy vytvářené pro daňové účely a jiné položky, jejichž způsob tvorby nebo uplatnění se řídí zákonem upravujícím daň z příjmů, se evidují v měně účetnictví. Novela upřesňuje, které kurzy pro účely přepočtu použít u majetku, dluhů, rezerv vytvářených pro daňové účely a jiných položek evidovaných v měně účetnictví vzniklých v měně odlišné od měny účetnictví. Pro položky, které jsou zachyceny v účetnictví (např. vstupní cena majetku pro účely daňových odpisů), poplatníci použijí obecný kurz, který uplatnili v účetnictví. Obecný kurz vyhlášený pro poslední den zdaňovacího období bude nově používán až jako druhotný způsob přepočtu, a to v případech, kdy neexistuje žádná návaznost na účetnictví, a tedy ani žádný účetní kurz.

Kritérium uvedené v české měně v právním předpisu (např. hranice pro hmotný majetek) se přepočte na měnu účetnictví kurzem pro poslední den bezprostředně předcházející zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání. Toto pravidlo slouží k tomu, aby se kritéria uvedená v právních předpisech v české měně přepočítala na měnu účetnictví a poplatník mohl porovnat dvě částky přímo v měně účetnictví. Nově se použije i pro majetek, dluhy, rezervy vytvářené pro daňové účely nebo jiné položky evidované v měně účetnictví.

Nedaňové náklady v souvislosti s plněními pro zaměstnance

Do výčtu daňově neuznatelných plnění se doplňují náklady zaměstnavatele na společenské akce, včetně těch s kulturním nebo sportovním prvkem, tak aby byla formulace stejná jako pro účely osvobození na straně zaměstnance. V souvislosti s výpočtem daňově neuznatelných nákladů v zařízeních k uspokojování potřeb zaměstnanců (náklady převyšující příjmy z těchto zařízení se považují za daňově neuznatelné) se vyjasňuje, že do nákladů pro účely tohoto výpočtu se nezahrnují nedaňové náklady, které jsou daňově neuznatelné podle jiných ustanovení zákona.

5 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Účinnost většiny ustanovení vztahujících se k dani z příjmů právnických osob se navrhuje na **1. července 2024**, případně je navázána na vyhlášení ve Sbírce zákonů.

6 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

© 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.

Nové úpravy v daních z příjmů v důsledku novely ZISIF

Sněmovna schválila novelu zákona o investičních společnostech a investičních fondech (ZISIF). Její součástí je také technická novela zákona o daních z příjmů, která reaguje zejména na změny v ZISIF a přináší několik praktických úprav týkajících se podfondů.



Ladislav Malůšek
lmalusek@kpmg.cz



Jana Švecová
jsvecova@kpmg.cz
222 123 180

Součástí této novely byla i novelizace některých částí konsolidačního balíčku přijatá formou pozměňovacích návrhů, o které jsme informovali [zde](#). V tomto článku najdete přehled klíčových změn a jejich dopadů na daň z příjmů v oblasti investičních fondů.

Poplatník daně z příjmů právnických osob

Vzhledem k tomu, že podle ZISIF bude nově možné vytvářet **podfondy** i v rámci komanditní společnosti na komanditní listy a rovněž u nově zaváděné právní formy akciové společnosti s fixním základním kapitálem (SICAF), upravuje se odpovídajícím způsobem definice poplatníka daně z příjmů právnických osob. Poplatníkem bude obecně jakýkoliv **podfond investičního fondu**. Dosud je v zákoně uveden pouze podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem (SICAV), neboť dle ZISIF v současném znění u jiných právních forem investičních fondů není možné vytvářet podfondy.

Základní investiční fond

V této souvislosti dochází k obdobné úpravě v definici „základního investičního fondu“, tedy fondu, na který se vztahuje **nižší 5% sazba daně z příjmů**. Při splnění testu 90% hodnoty majetku bude základním investičním fondem i podfond, a to bez ohledu na právní formu investičního fondu.

Podfondy investičního fondu vytvořené podle ZISIF budou moci být považovány za základní investiční fondy také tehdy, jestliže splní mj. podmínku přijetí akcií k obchodování na evropském regulovaném trhu.

Ostatní oblasti

Jakožto poplatníci bez právní osobnosti budou nově podfondy také považovány za **odpisovatele hmotného majetku**, který je jejich součástí. Tato možnost v zákoně dosud výslovně uvedena nebyla.

I v dalších ustanoveních, která se dosud týkají SICAV, novela v zásadě rozšiřuje jejich působnost na veškeré podfondy, případně pouze na podfondy SICAF, týká-li se dané ustanovení jen akcií. Dále se doplňuje, že ustanovení zákona o daních z příjmů vztahující se na komanditní společnost a podíl komanditisty se použijí obdobně také na

7 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

podfondy komanditní společnosti na investiční listy.

Účinnost a přechodná ustanovení

Účinnost celé novely ZISIF je navržena na **1. července 2024**. Pro přechodná ustanovení v oblasti daně z příjmů jsou dány následující odlišné účinnosti:

- Pro daňové povinnosti za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti této novely se použije zákon o daních z příjmů ve znění účinném před tímto datem.
- Je-li jediným důsledkem změn skutečnost, že jsou v daném ustanovení nově uvedeny veškeré podfondy a nikoliv pouze podfondy SICAV, použije se nové znění již ode dne nabytí účinnosti novely.
- Obdobně se nové znění použije již od data účinnosti novely také v případě ustanovení, podle něhož se pravidla vztahující se na komanditní společnost a podíl komanditisty použijí obdobně také na podfondy komanditní společnosti na investiční listy.

Ustanovení, která měla upřesnit daňový režim oceňovacích rozdílů a výše vlastního kapitálu investičních fondů, nakonec nejsou součástí přijaté novely zákona o daních z příjmů.

8 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Prodej pohonných hmot: nový výklad GFR v souvislosti s daní z neočekávaných zisků

Český statistický úřad aktualizoval zatřídění činností podle klasifikace CZ-NACE. To může ovlivnit okruh poplatníků daně z neočekávaných zisků v oblasti prodeje pohonných hmot (PHM).



Petr Toman
ptoman@kpmg.cz



Tomáš Havel
thavel@kpmg.cz

Generální finanční ředitelství (GFR) upravilo výklad činností spadajících pod velkoobchod a maloobchod s PHM, respektive pro zprostředkování maloobchodu či velkoobchodu. Tato skutečnost může mít dopad na určení, zda se společnost stala poplatníkem daně z neočekávaných zisků – a to už za rok 2023. V některých případech by se totiž prodej PHM prostřednictvím palivových karet (v modelu nákup–prodej) mohl kvalifikovat jako velkoobchod s PHM a spadat tedy i v roce 2023 do předmětu daně z neočekávaných zisků.

Změny se mohou ale týkat i dalších oblastí včetně běžného prodeje PHM z výdejního stojanu veřejné čerpací stanice, kdy pro posouzení charakteru činnosti může být rozhodující typ zákazníka (prodej tzv. profesním odběratelům na základě smluvního vztahu zakládá velkoobchodní činnost).

Doporučujeme proto provozovatelům čerpacích stanic znovu prověřit, zda se nestali poplatníkem daně z neočekávaných zisků, tj. v první fázi je třeba testovat, zda neměli rozhodné příjmy pro daň z neočekávaných zisků ve výši alespoň dvě miliardy Kč za první účetní období skončené po 1. lednu 2021.

Sdělení Finanční správy naleznete [zde](#), původní zatřídění z roku 2023 [zde](#) a aktualizované zatřídění z 3. května 2024 [zde](#).

Novela zákona o DPH 2025 míří do Poslanecké sněmovny

Přinášíme další novinky týkající se novely zákona o DPH 2025. Návrh novely již prošel připomínkovým řízením a byla zveřejněna verze pro jednání vlády. Ta po vypořádání připomínek obsahuje několik změn.



Tomáš Havel
thavel@kpmg.cz



Michaela Moučková
mmouckova@kpmg.cz

Návrh mění pravidlo stanovení základu daně pro případy, kdy zaměstnavatel poskytuje plnění svým zaměstnancům (či osobám blízkým) za symbolickou cenu. Základ daně se bude nově stanovovat podle ceny obvyklé. V tomto případě se zmírnila pravidla a základ daně v ceně obvyklé se bude aplikovat pouze v případě dodání nemovitých věcí. Tato změna tedy nakonec neovlivní všechna plnění poskytovaná zaměstnancům.

Co se týče zúžení rozsahu osvobozených finančních činností, ve výčtu činností, které již nebude možno osvobodit od DPH, nedošlo k žádným změnám (podrobně viz [Novela zákona o DPH zúží rozsah osvobozených finančních činností](#)). Nicméně dle očekávání bude odložena účinnost, aby dotčené instituce získaly více času připravit se na změny. Účinnost se odkládá na 1. ledna 2026. Výjimku z tohoto odkladu tvoří pouze obhospodařování individuálních portfolií, které bude zdanitelným plněním již od 1. ledna 2025.

Další úpravy se týkají oprav základu daně v případě nedobytných pohledávek. Z nového návrhu vyplývá, že oprava bude dobrovolná, nikoliv povinná, jak ministerstvo financí původně navrhovalo. Nové tituly pro tyto opravy a změkčení některých podmínek byly zachovány, podrobně je rozebereme v příštím vydání Daňovek.

U lhůt došlo pouze ke změně v uplatnění nároku na odpočet na základě vrubopisu, kdy se nově bude lhůta pro jeho uplatnění shodovat s obecnou lhůtou pro uplatnění odpočtu. Tato lhůta zůstává zkrácena maximálně na dva roky.

Obecně připomínkové řízení přineslo upřesnění některých výkladových nejasností. Přibyla ale i další pravidla – příkladem může být zpřísnění podmínek pro třístranný obchod či změna vymezení zdravotnických prostředků a jejich příslušenství.

Z návrhu bohužel nebyly odstraněny ani nebyly změkčeny některé negativní úpravy, jako je např. povinnost příjemce plnění vrátit odpočet v případě, kdy závazek nebyl uhrazen do šesti měsíců, nebo zachování důkazního břemene na straně plátce v případě institutu ručení.

Úpravy v dorovnávacích daních: co změni připravovaná novela?

Ministerstvo financí zveřejnilo návrh novely zákona o dorovnávacích daních, který zapracovává především pravidla obsažená v materiálech OECD. Vedle řady legislativních úprav a doplnění v oblasti bezpečných přístavů mění i podmínky pro podávání daňových příznání a informačních přehledů.



Ladislav Malůšek
lmalusek@kpmg.cz



Václav Baňka
vbanka@kpmg.cz



Iveta Košťálová
ikostalova@kpmg.cz

Přinášíme přehled vybraných navrhovaných změn:

- Namísto zdaňovacího období se používá **tzv. výkazní období**. Je to období, za které se připravuje konsolidovaná účetní závěrka. Liší-li se účetní období členské entity nebo zdaňovací období zahrnuté daně členské entity od výkazního období, přiřadí se pro účely dorovnávacích daní údaje k výkaznímu období způsobem, který se používá při sestavení konsolidované účetní závěrky.
- Novela specifikuje výnosy z konsolidované účetní závěrky relevantní pro stanovení prahové hodnoty 750 mil. eur. **Prahová hodnota** je rozhodující pro určení, které skupiny podniků podléhají dorovnávací dani.
- Upřesňuje se **definice investičního fondu**, kdy podmínku „velkého množství investorů“ nahrazuje podmínka „nejméně dvou investorů“.
- Možnost využití střednědobého rozhodnutí ohledně použití metody zdanitelného rozdělení zisku pro investiční entity se rozšiřuje i na **pojišťovací investiční entity**.
- Zavádí se střednědobé rozhodnutí týkající se zahrnutí všech podílů na zisku. V případě využití této možnosti se kvalifikovaný zisk nebo ztráta neupravují o vyloučené podíly na zisku.
- Možnost použít **pravidel bezpečných přístavů** pro společné podniky se rozšiřuje na všechny typy bezpečných přístavů.
- **Daňové příznání** k české dorovnávací bude povinen podat poplatník, který je nejvyšší mateřskou entitou, pokud v rámci velké vnitrostátní skupiny nebo velké nadnárodní skupiny neexistuje žádná nízké zdaněná česká členská entita a ani žádná nízké zdaněná česká členská entita nedosáhla nadměrného zisku.
- **Informační přehled** bude povinen podat **poplatník české dorovnávací daně** nebo přiřazované dorovnávací daně bez ohledu na to, zda v rámci velké vnitrostátní nebo nadnárodní skupiny existuje nízké zdaněná členská entita nebo na to, zda tato členská entita dosáhla nadměrného zisku.
- **Informační přehled** bude povinen podat **poplatník přiřazované dorovnávací daně** bez ohledu na to, zda součástí velké vnitrostátní skupiny nebo velké nadnárodní skupiny je nízké zdaněná česká členská entita nebo zda má tato česká členská entita nadměrný zisk.
- Podle přechodného ustanovení nemůže lhůta pro podání informačního přehledu skončit dříve než **30. června 2026**. Stejně pravidlo by se mohlo vztahovat i na daňové příznání.
- **Výjimky** z povinnosti podat informační přehled zůstávají zachovány. Lze je využít pouze tehdy, pokud

informační povinnost splnila jiná entita ve skupině.

- Ustanovení upravující převod aktiv v souvislosti se vstupním obdobím skupiny se rozšiřuje také na **transakce podobné převodu aktiv**. Důvodová zpráva obsahuje příklady těchto transakcí.
- Novela rozsáhle upravuje **přechodné pravidlo bezpečného přístavu** založené na informacích obsažených ve zprávě podle zemí. Vychází přitom z materiálů OECD „Bezpečné přístavy a úlevy od sankcí“ a „Metodické směrnice“ z prosince 2023.
- Doplnuje se také **trvalé pravidlo bezpečného přístavu** založené na zjednodušených výpočtech běžného zisku, malého rozsahu (výnosů a zisku) nebo efektivní daňové sazby. Tyto bezpečné přístavy by však mělo být možné použít pouze ve vztahu k nevýznamným členským entitám (členská entita, která není zahrnuta do konsolidované účetní závěrky, jejíž výnosy nepřesahují 50 mil. eur).
- Zvláštní přechodné ustanovení upravuje smíšený režim **zdanění ovládaných zahraničních společností**.

Novela je teprve na začátku legislativního procesu. Navrhovaná účinnost je den po vyhlášení ve Sbírce zákonů. Uplatňovat by se měla už pro období započatá po 31. prosinci 2023.

12 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Daňová spolupráce v oblasti kryptoaktiv: Co obsahuje návrh implementačního zákona?

Ministerstvo financí připravilo novelu zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní, která implementuje evropskou směrnici o zavedení automatické výměny informací oznamovaných poskytovateli služeb s kryptoaktivy (tzv. DAC 8). Poskytovatelé služeb v oblasti kryptoaktiv budou povinni sbírat data o uživatelích služeb a jejich transakcích a následně je poskytnout finanční správě pro výměnu informací v rámci EU.



Václav Baňka
vbanka@kpmg.cz

Definice oznamujícího poskytovatele služeb souvisejících s kryptoaktivy navazuje na evropské nařízení o trzích s kryptoaktivy a legislativu proti praní špinavých peněz. Primárně se týká poskytovatelů těchto služeb, kteří mají příslušné oprávnění od ČNB. Podle důvodové zprávy se jedná o desítky těchto poskytovatelů působících v České republice.

Pro účely DAC 8 je **kryptoaktivum definováno** odkazem na nařízení o trzích s kryptoaktivy, tedy jako „digitální zachycení hodnoty nebo práva, které může být převáděno a ukládáno elektronicky pomocí technologie distribuovaného registru nebo podobné technologie“ s výjimkou digitálních měn centrálních bank a elektronických peněz. Kromě této definice se však za kryptoaktiva pro účely DAC 8 považují i všechna ostatní kryptoktiva, která mohou být použita pro platební a investiční účely, a všechna virtuální aktiva podle legislativy proti praní špinavých peněz.

Oznamovaný uživatel je definován jako osoba nebo entita, která využívá služby oznamujících poskytovatelů služeb souvisejících s kryptoaktivy a je rezidentem státu EU nebo třetí země, která má uzavřenu příslušnou mezinárodní smlouvu s Českou republikou.

Oznamovaná transakce zahrnuje jakékoliv směnné transakce a převody kryptoaktiv. Směnná transakce znamená výměnu kryptoaktiv za oficiální měnu nebo jiná kryptoaktiva, bez ohledu na hodnotu transakce. Převod kryptoaktiv obnáší přesun kryptoaktiv na účet jiného uživatele nebo mimo sféru dispozice provozovatele včetně převodů na nehostované adresy nebo v rámci oznamovaných maloobchodních transakcí, kdy hodnota převáděného zboží přesahuje 50 000 dolarů.

Oznamující poskytovatel je povinen se zaregistrovat a podávat roční oznámení, které bude obsahovat identifikační údaje poskytovatelů služeb s kryptoaktivy (adresa, IČ, DIČ apod.), údaje o oznamovaném uživateli, název kryptoaktiva, počet transakcí a celkovou sumu obdržených částek a částek zaplacených tímto kryptoaktivem, které uživatel za oznamované období obdržel nebo uhradil. Oznamované informace budou sdíleny mezi finančními správami. Pokuta za nesplnění oznamovací povinnosti může činit až 1 500 000 Kč. Tato výše pokuty by se nově měla použít i při nesplnění povinností v rámci jiných oznamovacích povinností (např. DAC 6). Navrhovaná

účinnost je **1. leden 2026**.

Novela také rozšiřuje rozsah automatické výměny informací o daňová stanoviska s přeshraničním prvkem vydaná jednotlivcům (DAC 3). Zároveň navrhuje, aby oznámení přeshraničních uspořádání (DAC 6) zahrnovalo popis relevantních uspořádání a jakékoli další informace, které by mohly pomoci příslušnému úřadu při hodnocení potenciálního daňového rizika.

Novinky ke Smlouvě o zamezení dvojího zdanění s Ruskem

Rusko 8. srpna 2023 přerušilo provádění klíčových článků Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Českou republikou a dalšími 37 státy. V ČR má toto přerušení právní účinky od 29. září 2023. Finanční správa vydala Informaci, která navazuje na předcházející sdělení z 29. září 2023 a podrobněji vysvětluje dopady z pohledu vyplácení příjmů ruským rezidentům a příjmů plynoucích českým rezidentům z Ruska.



Václav Baňka
vbanka@kpmg.cz



Monika Sychrovská
msychrovska@kpmg.cz
222 123 286

Příjmy plynoucí ruským rezidentům z České republiky

Rozhodným dnem pro změnu přístupu k vyplácení zdanitelných příjmů z České republiky ruským daňovým rezidentům je 29. září 2023. Od tohoto data musí plátcí postupovat podle českého zákona o daních z příjmů, a to bez zohlednění dříve platné smlouvy. Rozhodující pro stanovení daňového režimu je okamžik, kdy má plátcé povinnost srazit daň nebo zajistit daň podle českých předpisů. Rusko ovšem neodstoupilo od Úmluvy o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech. Tím pádem se nebude uplatňovat 35% sazba srážkové daně, nýbrž standardní 15% sazba.

Příjmy plynoucí českým rezidentům z Ruska

Pro období od 11. srpna do 28. září 2023, kdy smlouva nebyla konzistentně prováděna oběma státy, nabízí finanční správa českým daňovým rezidentům s příjmy ze zdrojů v Rusku možnost volby mezi dvěma režimy:

- vyloučit dvojí zdanění podle smlouvy (daň je ale možné započíst jen do výše, kterou je v Rusku možné zdanit příjmy na základě smlouvy) a případně následné uplatnění nezapočtené daně jako daňového nákladu podle zákona o daních z příjmů;
- pokud je to pro poplatníka výhodnější, uplatnit celou daň zaplacenou v Rusku jako daňový náklad podle zákona o daních z příjmů.

Od 29. září 2023 se na příjmy z Ruska a do Ruska aplikuje výhradně český zákon o daních z příjmů, což umožňuje pouze druhou variantu zmíněnou výše.

Pro určení daňového režimu v případě jednorázových příjmů podléhajících ruské srážkové dani je klíčovým momentem okamžik, kdy má plátcé daně povinnost v Rusku srazit daň. Pokud nelze tento moment přesně stanovit, finanční správa umožňuje určit daňový režim na základě okamžiku realizace příjmu podle českého zákona o daních z příjmů. Stejný postup se uplatňuje i pro příjmy, které jsou v Rusku zdaňovány prostřednictvím daňového příznání. Informace dále upřesňuje, jak postupovat u jednorázových a postupně nabíhajících příjmů. Příjmy realizované postupně je nutné rozdělit na část před 28. zářím 2023 a část po tomto datu, případně na část mezi 11. srpnem a 28. zářím 2023, kdy má poplatník možnost volby příslušného režimu.

15 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Pokud je příjem z Ruské federace přiřazen ruské stálé provozovně, aplikuje se na něj stejný daňový režim jako na jednorázové či postupně nabíhající příjmy, což zahrnuje rozdělení nákladů a výnosů do různých období. Veškeré náklady a výnosy za kalendářní rok 2023 přiřaditelné ruské stálé provozovně by měly být rozděleny do dvou období, a to do (i) období od 1. ledna 2023 do 28. září 2023 a do (ii) období od 29. září 2023 do 31. prosince 2023. Případně může být využito ještě (iii) období od 11. srpna 2023 do 28. září 2023, kdy má poplatník možnost volby příslušného daňového režimu.

Zásady správy daní: neveřejnost, mlčenlivost a shromažďování osobních údajů

Některé procesní zásady, jako je zásada zákonnosti, rychlosti či hospodárnosti, se uplatňují v různých oblastech veřejného práva. Jiné jsou však typické pro správu daní, například zásada mlčenlivosti, neveřejnosti a shromažďování osobních údajů, kterou se budeme blíže zabývat.



Tomáš Kočar
tkocar@kpmg.cz



Adéla Weczerková
aweczerkova@kpmg.cz
222 123 101

Správa daní je s ohledem na povahu informací poskytovaných finančním úřadům **neveřejná**, což se projevuje v **zásadě neveřejnosti**. Ta by měla zajistit důvěru daňových subjektů v řádné fungování správy daní a to, že k údajům poskytnutým správci daně nebude mít přístup veřejnost a že budou použity jen pro správu daní.

Se zásadou neveřejnosti se pak úzce pojí i povinnost zachovávat mlčenlivost (**zásada mlčenlivosti**). Touto zásadou jsou vázány úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní, přičemž povinnost mlčenlivosti trvá i po ukončení postupu správce (např. daňové kontroly) nebo ukončení zaměstnání u správce daně.

Mlčenlivost se nevztahuje na veřejně dostupné informace. Za porušení mlčenlivosti se nepovažuje ani (i) zveřejnění zobecněných informací (např. pro statistické účely), pokud z nich nevyplývá, kterých osob se týkají, (ii) poskytnutí informací jiným úředním osobám při výkonu správního nebo trestního řízení, (iii) osobě zúčastněné na správě daní v rozsahu, v jakém jsou správou daní dotčena její práva a povinnosti, nebo (iv) Finančnímu analytickému úřadu, ministerstvu práce a sociálních věcí, soudům a dalším subjektům, a to za podmínek stanovených daňovým řádem. Za porušení se naopak pokládá například využití informací získaných při správě daní úředníkem pro svůj osobní prospěch nebo prospěch jiné osoby.

Na daňový subjekt se povinnost mlčenlivosti nevztahuje, jelikož zásada mlčenlivosti má daňový subjekt chránit, nikoliv omezovat. V případě potřeby může daňový subjekt správce daně nebo zúčastněnou osobu povinnosti mlčenlivosti zprostit.

Další související a neopomenutelnou zásadou při správě daní je **zásada shromažďování osobních údajů**. Správce daně se totiž v rámci daňového řízení nevyhne shromažďování osobních údajů, které získává přímo od dotyčných fyzických osob, jiných správců údajů nebo z veřejně dostupných zdrojů. Správce daně je nicméně oprávněn shromažďovat jen osobní údaje nutné ke správě daní a může si tak vyžádat od daňových subjektů pouze informace, které souvisí s jeho činností. Poskytnout informace o daňovém subjektu jiné osobě nebo správcům údajů přitom může pouze za stanovených podmínek, jako je například pro účely trestního řízení.

Držitelům dočasné ochrany se otevírá možnost přechodu na dlouhodobý pobyt

Ministerstvo vnitra ČR plánuje v návaznosti na shodu na úrovni Evropské unie další změny týkající se pobytu občanů Ukrajiny, kteří ze své země utekli v souvislosti s ruskou agresí. Kromě zakotvení pravidel pro opakované prodlužování dočasné ochrany novela obsahuje i očekávanou možnost přechodu na dlouhodobý pobyt. Úpravy významně posílí stabilitu jak pro držitele dočasné ochrany, tak pro jejich české zaměstnavatele.



Barbora Cvinerová
bcvinerova@kpmg.cz



Vojtěch Kotora
vkotora@kpmg.cz

Prodloužení dočasné ochrany

Dočasná ochrana je specifický pobytový titul v současnosti využívaný pro ukrajinské uprchlíky. Její platnost je omezená na jeden rok a dosud bylo vždy možné ji o rok prodloužit. Za tímto účelem bylo nutné relevantní zákon každoročně novelizovat, poslední novelizace pak už v zásadě pouze posouvala termíny a data pro provedení jednotlivých kroků o jeden rok. V důsledku délky legislativního procesu bylo nové prodloužení zpravidla uzákoněno poměrně těsně před vypršením stávající platnosti, což držitele ochrany i jejich zaměstnavatele dostávalo do nejistoty ohledně jejich budoucího pobytového statusu i možnosti práce.

Členské státy EU se nyní dohodly, že budou dočasnou ochranu nadále udělovat a prodlužovat. Ministerstvo proto připravilo praktickou novelu, která navrhuje zavést obecná pravidla pro každoroční prodlužování platnosti. Ze zákona odstraní konkrétní data a zůstanou tak pouze pevně dané termíny pro uskutečnění jednotlivých kroků. U těch ke změnám dojít nemá a prodloužení dočasné ochrany by tak i nadále zůstalo dvoufázovým procesem vyžadujícím prvotní registraci v systému ministerstva a poté návštěvu odpovídajícího úřadu k vylepení nového vízového štítku.

Přechod na dlouhodobý pobyt

Velmi diskutovaným tématem byla již od zavedení dočasné ochrany nemožnost přechodu jejích držitelů na standardní dlouhodobý pobyt. S tímto se novela částečně vyrovnává. Neumožňuje sice vyřízení běžných pobytových povolení, ale navrhuje zavést možnost přechodu na nový „dlouhodobý pobyt v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace“, **tzv. zvláštní dlouhodobý pobyt**. Nejedná se o ochranné pobytové oprávnění, ale dlouhodobý pobyt v režimu zákona o pobytu cizinců.

Měl by být udělován držitelům dočasné ochrany, kteří na jejím základě pobývají v ČR nepřetržitě alespoň dva roky. Další podmínky nutné k umožnění tohoto přechodu jsou např. dostatečný příjem, trestní bezúhonnost nebo registrace ke zdravotnímu pojištění.

18 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Úřady očekávají, že o toto povolení bude mít zájem velká část z aktuálních více než 300 tisíc držitelů české dočasné ochrany. Z kapacitních důvodů by tak udělení dlouhodobého pobytu **nepředcházelo standardní správní řízení**. Ministerstvo z informačních systémů státní správy samo ověří, kteří držitelé dočasné ochrany splňují podmínky pro přechod. Následně se navrhuje proces velmi podobný prodloužení dočasné ochrany – registrace v systému FRS, návštěva úřadů za účelem snímání biometrických údajů a případného doložení potřebných dokladů a poté vydání pobytové karty. Její platnost by rovněž z kapacitních důvodů měla být delší, než je u dlouhodobého pobytu běžné, a to pět let.

Specifika zvláštního dlouhodobého pobytu

Cizincům se zvláštním dlouhodobým pobytem by měl být zachován **volný přístup na trh práce**. Nebudou moci přejít zpět na dočasnou ochranu a ani jim nebude umožněna změna účelu na jiný typ dlouhodobého pobytu, přičemž případným udělením jiného pobytového oprávnění platnost zvláštního dlouhodobého pobytu zanikne. Novela také navrhuje povinnost společného přechodu všech rodinných příslušníků, aby nedocházelo k odlišným pobytovým statusům v rámci jedné domácnosti.

Novela je nyní na počátku legislativního procesu a navrhovaná úprava tak ještě může doznat změn.

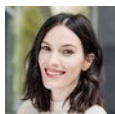
19 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

„Flexinovela“ zákoníku práce zamířila do připomínkového řízení

Flexibilní novela zákoníku práce, nedávno představená ministrem práce a sociálních věcí, již byla zaslána oficiálním připomínkovým místům k vyjádření. Jejím hlavním cílem je zvýšení flexibility pracovněprávních vztahů, větší konkurenceschopnost zaměstnavatelů a podpora sladění soukromého a profesního života zaměstnanců. Novela se dotýká značné řady oblastí napříč zákoníkem práce, a to včetně vzniku nebo skončení pracovního poměru.



Lubica Čáp
lubicacap@kpmg.cz



Tereza Fojtů
tfojtu@kpmg.cz
222 123 904

Mezi klíčové změny se řadí **umožnění souběhu DPČ/DPP s rodičovskou dovolenou**. Zaměstnanci na rodičovské dovolené budou moci u zaměstnavatele vykonávat stejnou práci jako před nástupem na tuto dovolenou, a to na základě některé z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr uzavřené na dobu trvání rodičovské dovolené. Novela také přináší podporu návratu zaměstnanců do zaměstnání v podobě garance místa po návratu z rodičovské – zatímco v současné době je návrat na stejnou „židli“ zaměstnanci zaručen pouze po návratu z mateřské dovolené, nově by uvedené platilo také pro zaměstnance vracející se z rodičovské dovolené před dosažením druhého roku věku dítěte.

Další zásadní změny se týkají **výpovědní doby**. Ta by měla začít běžet již dnem doručení výpovědi druhé straně. Výpovědní dobu bude nově možné zkrátit na jeden měsíc v případě „sankčních“ výpovědí.

Flexibilitu by mělo také podpořit **navýšení maximální délky zkušební doby** až na čtyři měsíce pro řadové zaměstnance a osm měsíců pro vedoucí zaměstnance, a to s možností prodloužení v průběhu jejího trvání. V této souvislosti však může novela narazit na směrnici EU o transparentních a předvídatelných pracovních podmínkách, která stanoví požadavek přiměřenosti délky zkušební doby, která by v zásadě (až na výjimky) neměla být delší než šest měsíců.

Změny by se měly týkat rovněž zpřesnění **nároků zaměstnanců** při neplatném skončení pracovního poměru nebo úpravy nároku na zvláštní náhradu v případě skončení pracovního poměru pro pracovní úraz nebo nemoc z povolání. Tato zvláštní náhrada by měla být zaměstnavatelům refundována ze zákonného pojištění.

Zákoník práce by měl nově umožnit **samorozvrhování směn zaměstnancem na pracovišti**, což nyní lze pouze při výkonu práce na dálku. Zaměstnavatelé také budou moci ve více případech vyplatit mzdu v jiné než české měně nebo zaměstnat mladistvé od 14 let během letních prázdnin i bez ukončené povinné školní docházky. Návrh obsahuje také možnost zaměstnavatele zkrátit denní odpočinek zaměstnanců až na šest hodin v případě mimořádných událostí a havarijních stavů.

20 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Výše uvedený výčet změn zákoníku práce není úplný a jejich další podoba bude záviset i na výsledku připomínkového řízení. Jednotlivé oblasti ještě mohou doznat více či méně zásadních změn v průběhu dalších fází legislativního procesu. Hojně diskutovaným tématem, na kterém ale zatím nepanuje shoda, je výpověď bez udání důvodu. Finální znění je tak stále otázkou.

21 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Informační povinnost zaměstnavatelů vůči úřadu práce bude možno splnit pouze elektronicky

V návaznosti na rozsáhlou novelu zákona o zaměstnanosti představilo ministerstvo práce a sociálních věcí (MPSV) nový plán digitalizace za účelem zjednodušení administrativy a zlepšení služeb. Tato digitalizace zásadně změní způsob plnění informační povinnosti, kterou ze zákona má každý zaměstnavatel při zaměstnávání cizinců.



Vojtěch Kotora
vkotora@kpmg.cz



Michal Mikovčík
mmikovcik@kpmg.cz
222 123 387

Zákon ukládá zaměstnavatelům povinnost hlásit nástupy, ukončení pracovního poměru a změny údajů zahraničních pracovníků. V současnosti se tato povinnost plní oznámením datovou zprávou, e-mailem, faxem nebo případně předáním tištěného formuláře příslušné pobočce Úřadu práce ČR. Pracovníci úřadu práce následně tyto údaje manuálně zadávají do interních systémů, což představuje značnou administrativní zátěž.

V novém systému budou mít zaměstnavatelé tři možnosti, jak oznamovací povinnost splnit:

- vyplnit nový webový formulář dostupný na stránkách MPSV, ze kterého se údaje automaticky propíší do centrální databáze,
- zaslat informační kartu ve formátu XML prostřednictvím datové schránky,
- přímá integrace evidenčního systému zaměstnavatele na rozhraní MPSV, tj. automatické přepisování dat z interních systémů zaměstnavatelů přímo do databáze úřadu.

Plná digitalizace této administrativy by měla minimalizovat nutnost manuálních úkonů na straně úřadu práce.

Nový způsob hlášení povinně od července

V současné době mohou zaměstnavatelé ke splnění informační povinnosti využívat jak dosavadní, tak i nové kanály. Od 1. července 2024 budou muset všichni přejít na nové způsoby hlášení a využívat jednu ze tří výše zmíněných cest. Aktuální souběh fungování obou metod snad MPSV využije k nápravě technických i praktických problémů, které se už objevují.

Je důležité zmínit, že se tento systém neuplatní na oznámení o vyslání zahraničních pracovníků na území ČR v rámci poskytování služeb. Tato agenda přejde od 1. července 2024 pod Státní úřad inspekce práce, který bude využívat svůj vlastní elektronický systém.

Digitalizace systémů státní správy je vítaným krokem vpřed. Úřady v České republice často využívají zastaralé a neefektivní systémy a zautomatizováno je zatím jen minimum úkonů. Představené změny ale mohou vyžadovat určité investice do zavedení nových systémů na straně zaměstnavatelů, přičemž čas na přípravu je relativně krátký. Nicméně větší problém v této chvíli vidíme v neúplnosti oznamovacích formulářů, které neumožňují uvedení všech

22 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

informací, které je zaměstnavatel dle zákona povinen hlásit. V současné době je možné dohlásit chybějící informace volnou formou, tedy i mimo standardizovaný formulář, ovšem od 1. července to již možné nebude. Při využití varianty zaslání souboru ve formátu XML tak zatím neexistuje možnost, jak by zaměstnavatelé mohli svou povinnost stoprocentně splnit. Obavy vzbuzuje také skutečnost, že k systému pro hlášení vyslání zahraničních pracovníků zatím nejsou žádné bližší informace, přestože termín ostrého provozu se blíží.

23 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

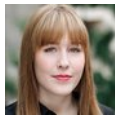
© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva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

Odhalování nelegální práce a zastřených agentur středem zájmu inspekce práce

Státní úřad inspekce práce (SÚIP) provede každý rok téměř 20 tisíc kontrol. V roce 2023 jich bylo 19 977, tedy o 1,5 tisíce více než v předchozím roce. Největší počet kontrol se zaměřil na dodržování bezpečnosti práce. Významný podíl zaujímaly také kontroly nelegálního zaměstnávání, agentur práce a dodržování regulace pracovních podmínek a vztahů.



Barbora Cvinerová
bcvinerova@kpmg.cz



Veronika Halalová
vhalalova@kpmg.cz

Kontroly zaměřené na odhalování nelegálního zaměstnávání jsou dlouhodobou prioritou SÚIP. V loňském roce odhalily oblastní inspektoráty 2 801 nelegálně zaměstnaných osob. Jednalo se o 2 156 cizinců ze zemí mimo EU (nejčastěji o občany Ukrajiny, Moldavska a Vietnamu), 583 občanů České republiky a 62 občanů jiných členských států EU. 296 kontrol odhalilo nelegální práci formou tzv. švarcsystému. Celková výše pokut uložených v oblasti odhalování nelegálního zaměstnávání se v roce 2023 vyšplhala na 134 121 500 Kč. Počet kontrol zaměřených na tuto problematiku každoročně roste.

Velkou pozornost věnuje SÚIP také zastřenému zprostředkování zaměstnání. Tím se rozumí pronájem pracovní síly jiné osobě, aniž by byly naplněny zákonné podmínky pro zprostředkování zaměstnání, zejména získání příslušného povolení pro výkon činnosti agentury práce. V roce 2023 bylo odhaleno 309 případů zastřeného zprostředkování zaměstnání a 183 uživatelů těchto zastřených agentur práce. Na 80 % odhalených zastřených agentur práce má zahraniční vlastnickou strukturu a zaměstnává velké množství cizinců, často nelegálně nebo za špatných pracovních podmínek. Celková výše pokut uložených v této oblasti za rok 2023 činila 116 870 000 Kč.

Příbylo kontrol z podnětů zaměstnanců

Nedílnou součástí činnosti SÚIP jsou také kontroly na základě podnětů, a to zejména zaměstnanců, kteří upozorňují na možné porušování právních předpisů ze strany zaměstnavatelů. Těch orgány inspekce práce loni obdržely 6 268, což je o 826 více než předcházející rok. 3 470 podnětů směřovalo do oblasti pracovněprávní, 1 608 upozorňovalo na nelegální zaměstnávání, 758 podnětů směřovalo do oblasti bezpečnosti práce, 197 podnětů do oblasti zákona o zaměstnanosti.

Dle ročního programu kontrolních akcí na rok 2024 plánuje SÚIP provést nejméně 6 700 kontrol v oblasti zaměstnanosti zaměřených na zastřené zprostředkování zaměstnávání, nelegální zaměstnávání jak občanů ČR, tak EU i cizinců ze třetích zemí, rovné zacházení a zákaz diskriminace při uplatňování práva na zaměstnání, plnění povinného podílu zaměstnávání osob se zdravotním postižením a poskytování služby péče o dítě v dětské skupině. Další kontroly jsou plánovány v oblasti pracovněprávních vztahů a bezpečnosti práce. Prioritou pro letošní rok zůstane i nadále odhalování nelegální práce a zastřeného zprostředkování zaměstnání.

24 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Pokuty se mohou vyšplhat do milionů

Sankce za pochybení ukládané inspekcí práce mohou být velmi vysoké, nejvyšší pokuty se pohybují v řádech milionů korun a za některé přestupky v oblasti nelegálního zaměstnávání či zastřeného zprostředkování zaměstnávání může být uložen i zákaz činnosti, a to až na dva roky. Byla u vás zahájena kontrola orgány inspekce práce nebo máte zájem o audit plnění vašich pracovněprávních povinností? Neváhejte se na nás obrátit!

25 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

© 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.

Registr zastupování – revoluce v evidenci plných mocí

Vládní novela zákona o základních registrech přináší významnou změnu v evidenci právního zastupování. Nově bude možné volit mezi tradiční papírovou a moderní elektronickou formou zmocnění (plné moci). Klíčovou součástí nové právní úpravy je zavedení tzv. registru zastupování, centralizovaného informačního systému pro evidenci digitálních plných mocí, do kterého budou mít úřady přístup. Zákon už podepsal prezident.



Pavlína Rampová
prampova@kpmg.cz



Kateřina Lesáková
klesakova@kpmg.cz
222 124 501

Snadnější zastupování

Spuštěním registru zastupování, které se plánuje v průběhu letošního roku, se otevře možnost digitálního právního zastupování. Fyzické i právnické osoby už nebudou muset osobně předkládat plné moci na papíře. Bude stačit zadat své údaje prostřednictvím Portálu veřejné správy a ověřit svou totožnost pomocí Identity občana. Zápis do registru bude možné provést také asistovaně prostřednictvím služby CzechPoint. V registru budou předvyplněné šablony pro různé typy (zákonných i smluvních) oprávnění k zastupování, což usnadní proces vystavování a správy plných mocí. Tyto plné moci lze využít například při podávání daňových přiznání nebo vyřizování pošty.

Zvýšení právní jistoty

Plné moci zapsané v registru budou platné až do jejich odvolání, nebo vypršení platnosti. Na rozdíl od papírové verze zaniknou elektronické plné moci po odvolání automaticky, což zvyšuje právní jistotu. Úřady budou samy ověřovat existenci a platnost zástupčího oprávnění.

Využití registru

Vláda očekává, že nový registr, který by měl podporovat také substituční plné moci zastupování, využijí jak občané, tak podnikatelské subjekty. Registr bude spravovat Digitální a informační agentura. Prvním zapojeným úřadem bude Ministerstvo dopravy, které si od novinky slibuje usnadnění převodu vlastnického práva k vozidlům.

Poslanecká sněmovna přijala důležitou novelu pro přeměny obchodních společností

Poslanecká sněmovna schválila důležitou novelu zákona o přeměnách obchodních společností a družstev. Hlavní novinkou je rozšíření možností pro přemístění sídla společnosti mimo Evropskou unii, doplněné o novou formu přeměny – rozdělení vyčleněním.



Jan Kiss
jankiss@kpmg.cz



Petr Janíček
pjanicek@kpmg.cz

V současnosti se přemístění sídla právnických osob (včetně obchodních korporací) do zemí mimo EU řídí primárně stručnou úpravou v občanském zákoníku, přičemž pravidla obsažená v zákoně o přeměnách se na tyto transakce neuplatňují. Novela zákona o přeměnách přináší pro společnosti, které se rozhodnou přesunout své sídlo do České republiky ze země mimo EU nebo opačným směrem, větší právní jistotu a ucelený rámec.

Přemístění sídla je zpravidla doprovázeno i změnou daňové rezidence. Ale nemusí tomu tak být vždy. Na druhou stranu se daňová rezidence může změnit i bez přemístění sídla. Součástí schváleného předpisu je i **novela zákona o daních z příjmů**, která obsahuje dílčí úpravy pravidel pro přemístění daňové rezidence:

- Poplatník, který změni daňovou rezidenci do zahraničí, je povinen podat daňové přiznání za období před změnou daňové rezidence. Pokud má i po přemístění daňové rezidence příjmy ze zdrojů na území ČR (např. na základě existence stálé provozovny na území ČR), bude podávat následující daňové přiznání za období od přemístění daňové rezidence do konce svého zdaňovacího období.
- V daňovém přiznání uplatní poplatník u hmotného majetku za období do přemístění daňové rezidence do zahraničí poloviční odpis. Pokud majetek zůstane i po změně daňové rezidence v ČR, může poplatník uplatnit druhou polovinu daňových odpisů v daňovém přiznání za období od okamžiku přemístění do konce daného zdaňovacího období.
- Pokud dojde při přemístění daňové rezidence do ČR k přesunu hmotného majetku daňově odpisovaného v zahraničí, bude se tento majetek odpisovat stejně jako nepeněžitý vklad ze zahraničí.

Druhá zásadní změna – **zavedení rozdělení vyčleněním** jako nové formy přeměny – umožňuje společností oddělit části svého majetku a vložit je do nově vzniklých nebo stávajících entit. U odštěpení se společníky společnosti, na kterou se majetek a závazky převádějí, stávají společníci té společnosti, ze které se majetek a závazky převádějí. Naproti tomu u vyčlenění se společníkem nástupnické společnosti stává přímo společnost, ze které se majetek vyčleňuje. Ekonomicky lze tento proces chápat jako specifický druh vkladu, ať již do jedné nově vznikající společnosti či do více nově vznikajících společností nebo do společnosti či společností již existujících (vyčlenění sloučením).

Na rozdíl od přemístění sídla však součástí předpisu není žádné doprovodné ustanovení k dani z příjmů právnických osob. Pro určení daňových dopadů vyčlenění je proto třeba vycházet ze stávajícího **zákona o daních**

27 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

z příjmů.

Kromě rozšíření možností pro přemístění sídla a zavedení nové formy přeměny novela implementuje evropské směrnice a přináší změny, které si vyžádala praxe. Jedná se zejména o vyjasnění některých účetních pravidel, zrušení jmenování znalce soudem, a změnu publikačních povinností, práv na ochranu věřitelů a formalit při přeshraničních přeměnách.

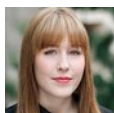
Zákon nyní projedná Senát a pokud jej následně podepíše prezident, nabyde účinnosti třicátým dnem po svém vyhlášení ve Sbírce zákonů.

Zákon o hromadných řízeních míří do Senátu

Zákon o hromadných řízeních prošel třetím čtením v Poslanecké sněmovně a čeká na schválení Senátem. Zákon má transponovat unijní směrnici a zajistit lepší ochranu kolektivních zájmů spotřebitelů ve sporech s podnikateli.



Tomáš Kočar
tkocar@kpmg.cz



Veronika Halalová
vhalalova@kpmg.cz

Rozsah využití hromadných řízení

Původně předložený návrh zákona počítal s omezením využitelnosti hromadných řízení pouze na nároky spotřebitelů vůči podnikatelům. Jednalo se tak o minimum dle směrnice o zástupných žalobách na ochranu kolektivních zájmů spotřebitelů. Pozměňovací návrh však tuto možnost, poněkud nekoncepčně, poskytnul vedle spotřebitelů také tzv. mikropodnikům. Za ty budou považováni podnikatelé, kteří zaměstnávají méně než deset osob a jejichž roční obrát nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesáhne 50 milionů korun.

Odměna žalobce

Zásadní změny oproti původnímu návrhu zákona doznala úprava maximální výše odměny žalobce v hromadném řízení. Tomu má být za jeho činnost přiznána odměna z vysouzeného plnění ve výši, která adekvátně pokryje jeho náklady a rizika. Výše této odměny byla od počátku předmětem sporů. I proto se v původní verzi návrhu zákona počítalo se dvěma variantami (5 % a 25 % z přisouzeného plnění), přičemž vláda nakonec schválila 5% variantu. Poslanecká sněmovna nakonec maximální odměnu žalobce zvýšila, a to na **16 %**. Byl také zaveden strop odměny ve výši **2 500 000 Kč**, byla-li stanovena paušálně. Objevují se však obavy, že příliš vysoká odměna může vést k tzv. spekulativním žalobám.

Dále poslanci do návrhu zákona přidali možnost soudu odměnu snížit. V situaci, kdy byla její výše stanovena procentem z přisouzeného plnění a toto plnění přesáhne částku **100 000 000 Kč**, může soud i bez návrhu procentuální výši odměny snížit až o polovinu, pokud se tato výše vzhledem ke skutečné složitosti a délce hromadného řízení již nejeví jako přiměřená.

Přihlašovací režim

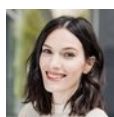
Hromadná řízení jsou v jiných členských státech vedena buď v přihlašovacím (opt-in) režimu, který požaduje aktivní přihlášení účastníků, nebo v režimu odhlašovacím (opt-out), v němž jsou účastníky všichni potenciální poškození, dokud se sami neodhlásí. V případě návrhu zákona schváleného Poslaneckou sněmovnou však stále platí, že zákon volí cestu střídavějšího přihlašovacího režimu (opt-in). Neprošel ani návrh, aby účastníci, jejichž nárok nepřesáhne **3 000 Kč**, byli přihlašováni v odhlašovacím režimu a v případě nezájmu o účast by se tak museli odhlásit. Snížil se ale **počet přihlášených spotřebitelů** (a mikropodniků) nezbytných pro vedení řízení, a to z 20 na 10.

Chystají se nová pravidla pro práci prostřednictvím digitálních platforem

Europoslanci schválili znění směrnice o zlepšení pracovních podmínek při práci prostřednictvím digitálních platforem. Hlavním cílem směrnice je zlepšit pracovní podmínky pracovníků platforem, regulovat způsob, jakým tyto platformy využívají algoritmy a zamezit nelegálnímu zaměstnávání. Směrnice je považována za průlomový krok pro práva pracovníků digitálních platforem v EU.



Lubica Čáp
lubicacap@kpmg.cz



Tereza Fojtů
tfojtu@kpmg.cz
222 123 904

Pro digitální platformy, mezi něž patří poskytovatelé taxislužby, kurýři, překladatelé a další, pracuje v EU více než 28 milionů osob. Růst těchto platforem sice prospěl trhu práce, nicméně vedl k vytvoření „šedé zóny“ jejich pracovníků, a to zejména z pohledu jejich postavení v zaměstnání.

Přestože jsou pracovníci platforem často formálně vedeni jako OSVČ, řada z nich je vázána stejnými povinnostmi jako zaměstnanci v pracovněprávním vztahu. Tito pracovníci mají leckdy stejné povinnosti jako zaměstnanci, nejsou jim však přiznávána stejná pracovní a sociální práva dle práva EU. Samostatná výdělečná činnost je tak pouze zdánlivá – fakticky se jedná o pracovněprávní vztah mezi platformou a pracovníkem.

Domněnka pracovního poměru

Zásadní změnou, kterou směrnice přináší, je zavedení právní domněnky pracovního poměru do vnitrostátního práva členských států. Tato vyvratitelná právní domněnka se uplatní v případě, že vztah pracovníka a platformy bude vykazovat znaky kontroly a řízení. Pracovníci digitálních platforem budou mít možnost se této domněnky dovolat a bude na samotné digitální platformě, aby prokázala neexistenci pracovního poměru. Směrnice tímto představuje zásadní krok v boji proti „švarcsystému“.

Regulace algoritmického řízení na pracovišti

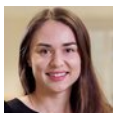
Pracovníci platforem se aktuálně potýkají s nedostatkem transparentnosti, především pokud jde o přijímání rozhodnutí a využívání jejich osobních údajů. Automatizované procesy přehlíží řadu faktorů, které ovlivňují například výkonnost pracovníků, jako je provoz nebo překážky na straně zákazníků. Digitální platformy budou mít nově povinnost své pracovníky řádně informovat o používání automatických monitorovacích a rozhodovacích systémů, například v oblasti pracovních podmínek či odměňování. Směrnice zároveň zavede zákaz používání algoritmů v určitých oblastech, jako je například zpracování biometrických údajů či údajů o psychickém stavu pracovníka. Pracovníci budou mít také právo na lidský dohled nad těmito algoritmy, včetně práva na vysvětlení a přezkum učiněných rozhodnutí.

Poté, co finální znění směrnice projde legislativním procesem EU, budou mít členské státy lhůtu dvou let, aby ji implementovaly do svého vnitrostátního práva. Vystává ale také související otázka, jak směrnice dopadne na cenu a dostupnost tohoto typu služeb.

30 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Inovační fond nabízí dotace na inovativní nízkouhlíkové technologie

Inovační fond patří mezi největší dotační programy zaměřené na podporu nízkouhlíkových a inovativních technologií. Program vyhlašuje a řídí Evropská výkonná agentura pro klima, infrastrukturu a životní prostředí (CINEA) a je financován ze systému pro obchodování s emisními povolenkami.



Silvie Beranová
sberanova@kpmg.cz



Lukáš Otýpka
lotypka@kpmg.cz

Výzvy Inovačního fondu podporují **vysoce inovativní projekty** zaměřené na dekarbonizaci energeticky náročných průmyslových odvětví, inovativní výrobu energie z obnovitelných zdrojů (např. vodík), akumulaci energie, zachytávání, ukládání a využití oxidu uhličitého nebo dekarbonizaci v sektorech námořní, letecké, železniční a silniční dopravy.

Vyhlášení nových výzev se očekává ke konci letošního roku. Pro způsobilost projektů je klíčový potenciál **zamezit emisím skleníkových plynů** a aktivity vedoucí zejména k úsporám oxidu uhličitého. Součástí žádosti bývá zpravidla kalkulace předpokládaného snížení emisí skleníkových plynů, tzv. „GHG emission avoidance“.

První tři české vlaštovky

V souvislosti s Inovačním fondem a nutností podpory udržitelných technologií uspořádala Evropská komise 11. dubna 2024 konferenci o udržitelných inovacích a podpoře výroby čistých zelených technologií v EU. Na konferenci vystoupili zástupci soukromého sektoru, agentury CINEA, projektoví manažeři Inovačního fondu, ale také představitelé úspěšných projektů, jež podporu z Inovačního fondu získaly. V Česku se zatím realizovaly tři projekty.

Jedním z nich je projekt zaměřený na **vybudování nové linky pro výrobu chladičů baterií** pro elektromobily. Původní energeticky náročný výrobní proces byl nahrazen **novou technologií laserového svařování** s použitím nových materiálů, což za prvních deset let provozu sníží spotřebu energie o zhruba 50 %, resp. emise o zhruba 224 tis. tun CO₂ a zároveň zvýší recyklovatelnost materiálu. Dalším podpořeným projektem byl návrh a výstavba **nové hybridní sklářské pece** kombinující elektrické tavení a spalování plynu. Nový postup má za prvních deset let provozu snížit emise oproti zařízení spalujícím převážně zemní plyn o zhruba 193 tis. tun CO₂. Poslední projekt podpořený v České republice spočívá ve **výrobě vodíku v elektrolyzéru** o výkonu 2 MW, který je napájený fotovoltaickou elektrárnou a systémem kombinované výroby elektřiny a tepla z biomasy. Vyrobené množství vodíku má odpovídat roční spotřebě nafty 30 lokálních autobusů.

Žádost o podporu je velmi náročná – rádi pomůžeme

Kromě strategie Inovačního fondu, nutnosti směřování průmyslu k energeticky efektivnějším řešením s omezením

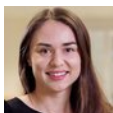
31 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

emisi skleníkových plynů se část debat věnovala komplexnosti a celkové náročnosti přípravy žádosti o dotaci. Informace, vstupy a přílohy žádosti je potřeba rozpracovat ve velkém detailu, proto může mít žádost o podporu včetně příloh rozsah 600 až 900 stran.

V případě zájmu o získání podpory v Inovačním fondu je nutné začít s přípravou žádosti co nejdříve, aby bylo možné veškeré dokumenty podat v požadované kvalitě a termínu. Pokud byste měli zájem o více informací k tomuto programu, rádi s Vámi chystané projekty a možnost získat dotační podporu probereme.

Dotace na dobíjecí stanice v ČR i EU

Evropská komise vyhlásila další výzvu v dotačním programu CEF2 s celkovou alokací až miliard a eur. Program podporuje výstavbu veřejných nabíječek pro elektromobily, vodíkových plnicích stanic apod. Obdobnou výzvu v březnu vyhlásilo pro tuzemsko také Ministerstvo dopravy.



Silvie Beranová
sberanova@kpmg.cz



Markéta Jakobová
mjakobova@kpmg.cz



Monika Svobodová
monikasvobodova@kpmg.cz

Program CEF2

V evropském dotačním programu CEF2 je podporovanou aktivitou výstavba **veřejně přístupných dobíjecích stanic pro elektromobily** (osobní i nákladní). Výzva podporuje také výstavbu **vodíkových plnicích stanic pro automobily**. Podmínkou je, že infrastruktura musí být vystavěna podél transevropské dopravní sítě, tzv. sítě TEN-T. Vhodným typem projektů pro tento program jsou zejména mezinárodní projekty, které budují dobíjecí a plnicí infrastrukturu souběžně v několika zemích EU. Žadatelé mohou být právnické osoby včetně velkých podniků, a to i formou sdružení několika podniků.

Podpora na výstavbu dobíjecích stanic se poskytuje buď formou fixního příspěvku za každou dobíjecí stanici, anebo procentem ze způsobilých nákladů. Na dobíjecí stanici s výkonem 150 kW žadatelé mohou získat podporu ve výši **20–30 tis. eur**, anebo **30–50 % způsobilých nákladů**. Konkrétní míra podpory se liší v závislosti na zemi žadatele a výkonu dobíjecí stanice.

První kolo pro podávání žádostí je otevřeno od konce února až do 24. září 2024. Zároveň Komise avizovala další kola příjmu žádostí, přičemž termín uzavření druhého kola bude 11. června 2025, třetího pak 17. prosince 2025. Aby mohla žádost o dotaci z programu CEF2 hodnotit Evropská komise, musí její podání nejprve odsouhlasit Ministerstvo dopravy.

Operační program Doprava

O podporu na výstavbu veřejné nabíjecí infrastruktury je možné žádat také na národní úrovni v Operačním programu Doprava. Koncem března 2024 byly v rámci tohoto programu vyhlášeny dvě výzvy zaměřené na rozvoj dobíjecí infrastruktury s bateriovým úložištěm a na rozvoj rychlodobíjecí infrastruktury pro osobní vozidla. Tyto výzvy jsou v porovnání s programem CEF2 určeny pro projekty menšího rozsahu a musí probíhat na území České republiky.

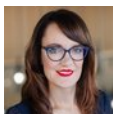
Oprávněnými žadateli jsou vlastníci nabíjecí infrastruktury s veřejným přístupem, přičemž o podporu mohou žádat i velké podniky. Míra podpory u těchto programů je **55–60 % ze způsobilých nákladů**. Žádat je možné do 27. června 2024.

33 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Pokud je pro vás některá z výzev relevantní nebo vás zajímá více informací, neváhejte se na nás obrátit.

Úrok ze zadržovaného odpočtu DPH: verdikt NSS uzavřel další kapitolu

Nejvyšší správní soud (NSS) v nedávném rozsudku rozhodl, že zákonem určená sazba úroku za zadržovaný odpočet DPH za období let 2017 až 2020 byla v souladu s evropským právem. Zhatil tak naději mnoha daňových poplatníků, kteří věřili, že po sérii příznivých rozhodnutí v této oblasti získají i za období let 2017 až 2020 sazbu ve výši repo sazby ČNB navýšené o 14 procentních bodů, nikoli pouze o dva body.



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz



Martin Král
mmkral@kpmg.cz

Historie úroku ze zadržovaného odpočtu

Úrok ze zadržovaného daňového odpočtu se v daňovém řádu objevil až v roce **2015**, poté co NSS v případě *Kordárna* (7 Aps 3/2013) shledal, že je jeho absence v rozporu s unijní právní úpravou. Vzniklou mezeru v právu vyplnil úrokem z vratitelného přeplatku ve výši **14 % + repo sazba ČNB**.

Na hrozbu vysokých nákladů pro státní kasu v podobě žalob zareagoval zákonodárce tak, že úrok v roce 2015 do daňového řádu zavedl. Nikoliv však v sazbě odpovídající rozsudku Kordárna, ale ve výši **1 % + repo sazba ČNB**, tedy nižší o 13 procentních bodů. Podle daňových subjektů, kterým finanční úřad odpočty zadržoval, to bylo nedostatečné. Posouzení bylo opět na NSS, který se ve věci *EP Energy Trading* (1 Afs 445/2019–47) vyjádřil tak, že tato úprava není v souladu s unijním právem. Nová sazba byla příliš nízká na to, aby kompenzovala náklady, které musí daňový subjekt vynaložit na půjčku pokrývající výpadek v cash flow. Namísto této sazby tak NSS opět přiznal sazbu úroku z vratitelného přeplatku ve výši **14 % + repo sazba ČNB**.

V reakci na judikáty a četné připomínky veřejnosti zákonodárce **od 1. července 2017** sazbu zvýšil na **2 % + repo sazba**. Tato sazba platila až **do 1. ledna 2021**, kdy došlo k její změně potřeby. Aktuálně je sazba stanovena jako polovina úroku z prodlení, tedy **polovina z 8 % + repo sazba ČNB**.

Poslední dílek skládačky?

Mnoho daňových subjektů nepovažovalo za správný ani úrok ve výši **2 % + repo sazba ČNB** aplikovaný v období od 1. července 2017 do konce roku 2020, a proto se s finanční správou soudilo. Jeden z těchto sporů se aktuálně dostal až před NSS (sp. zn. 8 Afs 274/2022). Daňový subjekt tvrdil, že tato sazba nepokrývala náklady, které by musel vynaložit na půjčku odpovídající nevrácenému odpočtu DPH. S tímto názorem nesouhlasil správce daně, jenž se proto po prohraném soudním řízení u Krajského soudu v Brně obrátil na NSS.

NSS v posuzovaném případě uzavřel, že úrok odpovídající **2 % + repo sazbě ČNB** byl v období let 2017 až 2020 **dostatečný k pokrytí úrokových nákladů na úvěry**, které by si musel daňový subjekt vzít. Soud totiž porovnal

35 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

sazby úvěrů poskytovaných nefinančním subjektům se zákonnou sazbou úroku a dospěl k názoru, že se významně nelišily. Výsledná sazba tak kopírovala vývoj sazeb u úvěrů a blížila se také sazbám u kontokorentů, revolvingových úvěrů a pohledávek z kreditních karet. Zároveň NSS uzavřel, že jakkoliv se může zdát rozdíl mezi původní sazbou navýšenou o 1 % a novou sazbou navýšenou o 2 % relativně malý, nízká hodnota repo sazby ČNB způsobila, že zákonná výše úroku v období od ledna 2015 do června 2017 ve výši 1,05 % nedosahovala sazeb u úvěrů (tehdy průměrně 2–2,5 %). Naopak úrokovým sazbám u úvěrů v období od července 2017 do prosince 2020 zákonem stanovená sazba 2 % + repo odpovídala.

NSS také porovnal úrok ze zadržovaného odpočtu s dalšími typy úroků v daňovém řádu. Dospěl však k závěru, že se jiné typy úroku od úroku ze zadržovaného odpočtu liší především **sankční složkou**. Ani u úroku z posečkané částky, kde sankční složka není výrazná, však soud nakonec podobnost neshledal, a to hlavně z důvodu odlišného cíle. V případě úroku z odpočtu je cílem paušalizovat náhradu škody, zatímco u úroku z posečkání takový záměr chybí. NSS proto uzavřel, že **zákonodárcem zvolená výše sazby v roce 2017 je v pořádku**.

NSS ke stanovení referenční ceny

Nejvyšší správní soud při posuzování převodních cen zdůraznil, že je nezbytné rozlišovat mezi hypotetickým odhadem podepřeným logickou racionální úvahou a ekonomickou zkušeností na jedné straně, a hypotetickou možností získat požadovanou komoditu (nebo službu) za danou referenční cenu na straně druhé.



Zdeněk Řehák
zrehak@kpmg.cz



David Kronovetr
dkronovetr@kpmg.cz

Daňová správa považuje reklamní služby v rámci převodních cen za rizikovou oblast, proto se na ně při daňových kontrolách zaměřuje. V nedávno ukončeném sporu (8 Afs 189/2020-127) figuroval daňový poplatník, který si v letech 2013 a 2014 pronajal reklamní plochy na několika fotbalových stadionech a v golfové areálu. Služby mu poskytly 3 reklamní agentury. Celková částka plnění výrazně převyšovala nákupní ceny, které měly reklamní agentury sjednané přímo se sportovními kluby.

Podle správce daně byl daňový poplatník osobou jinak spojenou s reklamními agenturami, tj. vztah uzavřel převážně za účelem snížení základu daně. Odůvodnil to tím, že zjistil významný rozdíl mezi nákupní cenou reklamy od sportovních klubů a realizovanou smluvní cenou od reklamních agentur. Doměřil tedy daň z rozdílu mezi referenční cenou odpovídající cenám od sportovních klubů a sjednanou cenou od reklamních agentur.

Daňový subjekt se bránil argumentem, že neměl reálnou možnost reklamní plochy od sportovních klubů poplat, neboť byly dlouhodobě nasmlouvány s agenturami. Proto cena sjednaná s agenturami logicky i násobně převyšovala pořizovací cenu reklamní plochy přímo od sportovních klubů. Dále argumentoval, že reklamní agentury poskytují navazující služby (VIP prostory atp.). Srovnatelné tedy měly být podle něj až ceny reklamních ploch nabízené agenturami, nikoliv ceny pronájmu od klubů.

Krajský soud v Ostravě dal za pravdu daňovému poplatníkovi. Podle soudu správce daně neprokázal, že by daňový subjekt měl reálnou, nikoli jen hypotetickou možnost sjednat požadovanou reklamu přímo s příslušným klubem, neboť reklamní plochy již měly nasmlouvány agentury. Tudíž správce daně nezjistil převodní cenu správně. Odvolací finanční ředitelství napadlo rozsudek kasační stížností s argumentem, že pro správné stanovení referenční ceny není existence reálné možnosti nikterak významná, neboť jde v podstatě o simulaci ceny.

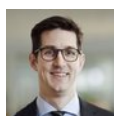
Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl s vysvětlením, že nelze stanovit takovou referenční cenu, již by daňový subjekt mohl dosáhnout jen hypoteticky, nikoli skutečně, nelze tedy využít „cenu spadlou z nebes“. Hypotetický odhad je potřeba opřít o logickou a racionální úvahu a o ekonomickou zkušenost. V opačném případě by šlo jen o hypotetický trh, kde by referenční cena byla pouze „hypotetickou možností“ a neplnila srovnávací funkci.

Závěrem shrnujeme, že správce daně by měl vždy posoudit, zda za stanovenou referenční cenu mohl daňový subjekt plnění skutečně získat.

37 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Dohadné položky ve světle nedávné judikatury

Nejvyšší správní soud vydal v nedávné době dva rozsudky, které se zabývaly dohadnými položkami a jejich dopadem na základ daně z příjmů. Zdůvodnění soudů poskytuje obecně poplatníkům důležité informace, co mít připraveno v případě obdobné kontroly ze strany správce daně.



Filip Svoboda
fsvoboda@kpmg.cz



Jana Doškářová
jdoskarova@kpmg.cz
222 123 826

Rozsudek č. j. 7 Afs 317/2022 – 30 dohadné položky na nedokončené dílo

Daňový poplatník se zavázal vybudovat infrastrukturu na prodaných stavebních pozemcích, a tak v roce 2015 uzavřel smlouvu o dílo se subdodavatelem. Žádost o vydání územního rozhodnutí v této věci byla podána v roce 2015, nicméně samotné územní rozhodnutí a stavební povolení nabylo právní moci až v roce 2016.

Daňový poplatník vytvořil dohadnou položku na cenu díla již v roce 2015 s tím, že subdodavatel zahájil práce už v okamžiku doručení žádosti o vydání územního rozhodnutí. Správce daně s takovým postupem nesouhlasil a uzavřel, že se nejednalo o náklady vynaložené v roce 2015. Dle něj mohl subdodavatel zahájit práce až v okamžiku nabytí právní moci územního souhlasu. Územní rozhodnutí nabylo právní moci v roce 2016, k zaúčtované dohadné položce nebyly (s výjimkou jedné faktury) předloženy žádné konkrétní dodávky materiálu či realizované práce. Navíc smlouva subdodavatele se zhotovitelem stavby byla uzavřena až v roce 2017.

Krajský soud se ztotožnil s názorem správce daně a uzavřel, že jedním z předpokladů pro účtování o dohadné položce pasivní je doložení existence závazku za fakticky uskutečněné plnění, které věcně náleží do určitého účetního období, na jehož konci nebyla známa přesná výše závazku.

Nejvyšší správní soud dal za pravdu krajskému soudu a zopakoval, že dohadné položky byly tvořeny neoprávněně. K závěru ho vedly tyto argumenty:

1. předpokladem pro účtování o dohadné položce pasivní je doložení existence závazku za reálně uskutečněné plnění, které věcně náleží do určitého účetního období a pouze není známa jeho přesná výše;
2. daňový poplatník mohl provádět stavení práce až po vydání a nabytí právní moci územního rozhodnutí a stavebních povolení (tj. v roce 2016) a daňový poplatník nedoložil žádné konkrétní dodávky materiálu či realizované práce v roce 2015.
3. NSS rovněž zdůraznil, že prosté uzavření smlouvy nebo vznik nároku na úhradu plnění jako důvod pro účtování dohadné položky nestačí.

V daném případě se jednalo o to, zda daňový subjekt účtoval správně o odměnách za držení zaměstnaneckých akcií, na které vytvořil dohadnou položku. Příklad posuzoval nejdříve krajský soud.

V průběhu řízení předložil daňový subjekt mzdový předpis o odměňování zaměstnanců. Ten neobsahoval bližší informace o odměně držitelů zaměstnaneckých akcií, nicméně v jeho příloze bylo uvedeno, že nezbytnou podmínkou pro poskytnutí odměn je provedení auditu a zároveň, že odměna není nárokovou složkou mzdy. Dále daňový subjekt předložil listinu, kterou generální ředitel schválil roční odměnu pro určité kategorie zaměstnanců. Na jejím základě se domníval, že se odměna stala nárokovou složkou mzdy.

Podle krajského soudu je pro tvorbu dohadné položky rozhodující, zda na odměnu vzniká zaměstnancům právní nárok ve smyslu občanskoprávním – to však ani z textu mzdového předpisu, ani z listiny generálního ředitele nevyplývalo. Daňový subjekt navíc respektoval pouze celkovou výši roční odměny a mohlo docházet k přesunům mezi jednotlivými zaměstnanci. Nejsou-li dle soudu v listině vydané generálním ředitelem adresáti odměn jmenovitě určeni a částky pro ně pevně a nezměnitelně stanoveny, pak je nemohou zaměstnanci v budoucnu vymáhat a nelze tedy hovořit o občanskoprávním nároku. Daňový subjekt tedy nebyl oprávněn tvořit k odměnám dohadnou položku.

Daňový subjekt se domáhal řešení situace tak, že správce daně měl náklady na odměny nesprávně uplatněné v předešlém zdaňovacím období (jako dohadná položka) a reálně vyplacené v daňovém období kontrolovaném zohlednit jako náklad v období kontrolovaném. K tomu soud uvedl, že není možné pochybení daňového subjektu napravit tak, že by správce daně náklady nesprávně uplatněné v předešlém období uplatnil v období kontrolovaném. Jedinou možností bylo podat dodatečné daňové přiznání.

Proti rozhodnutí krajského soudu podal daňový subjekt **kasační stížnost** k Nejvyššímu správnímu soudu, kterou zúžil pouze na to, že správce daně měl převést nesprávně zohledněné odměny do období správného, aby situaci vyřešil spravedlivě. NSS se ztotožnil se závěry krajského soudu: jedinou možností bylo podání dodatečných daňových tvrzení za obě předmětná období. To ovšem v daném případě již nebylo možné kvůli uplynutí lhůty ke stanovení daně.

Co si z výše uvedených rozhodnutí odnést?

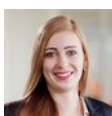
Při tvorbě dohadných položek by daňoví poplatníci měli věnovat patřičnou pozornost podmínkám jejich tvorby a mít k dispozici dostatečnou dokumentaci k prokázání jejich oprávněného zaúčtování.

Důležitost zevrubné dokumentace pro odpočty na výzkum a vývoj

Nejvyšší správní soud v nedávném rozhodnutí potvrdil, že detailní a strukturovaná dokumentace je zásadní pro úspěšné uplatnění daňových odpočtů na výzkum a vývoj. Nedostatek přehledné dokumentace může vést k tomu, že správce daně odmítne odpočet bez dalšího zkoumání materiálního obsahu projektu.



Barbora Halatová
bhalatova@kpmg.cz
222 124 238



Kateřina Horácková
khorackova@kpmg.cz

V daném rozhodnutí se jednalo o případ projektové dokumentace s využitím podprojektů v rámci jednoho projektu. Vzhledem k tomu, že dokumentace nedostatečně vymezovala způsob kontroly a hodnocení projektu, daňové orgány nemohly ověřit, zda kontrola a vyhodnocení projektu proběhly, a pokud skutečně proběhly, zda lze případné záznamy o výsledcích kontroly použít při prokázání nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje. Nejvyšší správní soud potvrdil, že pokud dokumentace nesplňuje formální kritéria, daňové orgány nemusí dokonce ani přistupovat k hodnocení materiálního obsahu projektu a jeho přínosu.

V této souvislosti je třeba zdůraznit, že **novela zákona o daních z příjmů**, která se použije pro daňové kontroly zahájené po 1. lednu 2024, umožňuje v případě pochybností správce daně prokazovat obsahové náležitosti projektové dokumentace dalšími důkazními prostředky. Neznačená to však, že by poplatník měl možnost doplňovat již správci daně předloženou schválenou projektovou dokumentaci v případě, že nesplňuje náležitosti stanovené zákonem. Fakticky nová právní úprava pouze umožňuje předloženou dokumentaci doplnit dalšími důkazními prostředky.

Z pohledu závěrů daného sporu by tak poplatníci měli i nadále přistupovat k přípravě projektové dokumentace s maximální pečlivostí a důsledností. V projektech by měli klást důraz na jednoznačné vymezení cílů, metod kontroly a ověření jejich výsledků. Pro efektivní vedení dokumentace se doporučuje rozdělit projekt na logické části. Pro ně pak specifikovat dílčí cíle včetně parametrů, kterých by mělo být dosaženo, způsobu, jakým budou dosaženy, očekávaných výstupů a rovněž způsobu, jakým se ověří jejich dosažení. Taková praxe nejen zvyšuje průhlednost a kontrolu nad projektem, ale také usnadňuje obhajobu odpočtů při daňové kontrole.

NSS k vymezení skutečného vlastníka licenčních poplatků

Nejvyšší správní soud (NSS) v nedávném rozsudku potvrdil klíčová kritéria pro určení skutečného vlastníka v kontextu licenčních smluv. Zároveň naznačil, že existuje možnost, jak zjistit skutečného vlastníka, i když není totožný s osobou uvedenou jako příjemce těchto poplatků v licenční smlouvě, a to i v průběhu daňového řízení.



Jan Kiss
jankiss@kpmg.cz



Jiří Škorpil
jskorpil@kpmg.cz
222 123 101

V posuzovaném případě (NSS 6 Afs 56/2023) daňový subjekt platil licenční poplatky distributorům televizních programů, kteří byli součástí jeho firemní skupiny. Tyto platby poté v plné výši předal výrobcům programů. Podle správce daně nebylo možné uplatnit snížené smluvní sazby dle smlouvy mezi Českou republikou a jurisdikcí distributorů televizních programů, neboť tito distributoři nebyli skutečnými vlastníky licenčních poplatků. Daňový subjekt proto měl aplikovat sazbu srážkové daně ve statutární výši 15 % podle českého zákona.

Případ se týká období před přijetím důležitých daňových rozsudků Soudního dvora Evropské unie a novely směrnice o společném zdanění úroků a licenčních poplatků, které upřesnily vymezení skutečného vlastníka. NSS však zdůraznil, že i tyto pozdější zdroje lze použít jako výkladovou pomůcku pro správné pochopení pojmu skutečného vlastníka.

Nedávná judikatura skutečného vlastníka licenčních poplatků definuje pomocí následujících charakteristik:

- **Přijetí příjmů do dispoziční sféry:** Skutečný vlastník musí příjmy skutečně obdržet a mít nad nimi kontrolu.
- **Svoboda nakládání s příjmy:** Skutečný vlastník musí mít právo s příjmy svobodně disponovat. To zahrnuje právo je ovládat, užívat a využívat, aniž by byl omezen smluvními nebo zákonnými povinnostmi k předání těchto příjmů dalším osobám.
- **Hospodářský prospěch:** Skutečný vlastník by měl mít ze získaných příjmů hospodářský prospěch, což znamená, že může z těchto příjmů těžit bez nutnosti je dále předávat.

V průběhu řízení se ukázalo, že skutečným vlastníkem byl pravděpodobně výrobce programů, který byl rezidentem státu, jehož smlouva o zamezení dvojího zdanění byla vůči České republice dokonce výhodnější než smlouvy států distributorů. NSS však potvrdil, že správce daně neměl povinnost tuto skutečnost, tzv. *look through principle*, zohlednit bez explicitních důkazů předložených daňovým subjektem. Soud zdůraznil, že důkazní břemeno nese daňový subjekt. On musí prokázat, že platby licenčních poplatků předal skutečnému vlastníkově ve smyslu mezinárodních smluv.

Rozhodnutí NSS tedy naznačuje, že je možné určit skutečného vlastníka licenčních poplatků, i když není totožný s osobou uvedenou jako příjemce těchto poplatků ve smlouvě, a to i v průběhu daňového řízení. Tímto důležitým krokem soud potvrzuje, že při posuzování skutečného vlastnictví je třeba brát v úvahu širší kontext a reálné hospodářské důsledky transakcí, nikoli pouze formální údaje obsažené ve smlouvách.

41 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

SDEU: Představuje předplacená karta jednoúčelový poukaz pro účely DPH?

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) ve svém rozsudku konstatoval, že předplacené karty představují jednoúčelový poukaz, pokud je k okamžiku jejich vystavení známo místo plnění a splatná DPH. Dále uzavřel, že v případě převodů víceúčelového poukazu může dojít ke vzniku daňové povinnosti.



Martin Krapinec
mkrapinec@kpmg.cz



Victorie Kubínová
vkubinova@kpmg.cz
222 123 198

Společnost M-GbR zakoupila předplacené karty („karty X-Card“), které umožňovaly dobíjení uživatelských účtů pro nákup digitálního obsahu v internetovém obchodě. Karty X-Card s kódem země DE byly určeny výhradně pro zákazníky, kteří měli bydliště nebo obvyklý pobyt v Německu a německý uživatelský účet. Předmětem otázky bylo, zda se v daném případě jedná o jedno či víceúčelové poukazy.

SDEU zdůraznil, že kvalifikace jednoúčelového poukazu spočívá ve splnění dvou kumulativních podmínek k okamžiku vydání poukazu: musí být známo místo dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se poukaz vztahuje, a dále také splatná DPH. Dané platí nezávisle na okolnosti, že je poukaz předmětem převodů mezi více osobami povinnými k dani.

Pokud jde o první podmínku, byl soud toho názoru, že v okamžiku vydání karet X-Card je známo místo, kde je digitální obsah dodáván konečnému spotřebiteli. Jelikož karty mohou používat pouze zákazníci s bydlištěm v Německu, kteří mají německý uživatelský účet, je místem plnění Německo.

V případě, že by digitální obsah získaný prostřednictvím karet X-Card podléhal stejnému základu a stejné sazbě DPH v Německu, karty by splňovaly i druhou podmínku jednoúčelového poukazu. Pokud by ale digitální obsah podléhal v Německu odlišným pravidlům pro určení základu daně nebo různým sazbám DPH, kvalifikace karet jako jednoúčelového poukazu by byla vyloučena.

K víceúčelovým poukazům poté SDEU uvedl, že obecně jejich převod není předmětem DPH. Nicméně za předpokladu, že karty X-Card budou kvalifikovány jako víceúčelové poukazy, společnost M-GbR by mohla při jejich dalším prodeji poskytovat distribuční nebo propagační služby, které by jako takové předmětem daně být mohly. Tyto služby by mohly být předmětem DPH, pokud by byly poskytovány osobě povinné k dani, která jako protiplnění za poukazy skutečně poskytuje digitální obsah konečnému spotřebiteli.

42 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

Stručné aktuality, květen 2024

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



Lenka Fialková
lfialkova@kpmg.cz



Václav Baňka
vbanka@kpmg.cz

KRÁTCE Z DOMOVA

- Ve sbírce zákonů vyšla novela zákona č. 383/2012 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů – pod č. 80/2024. Je účinná od 9. dubna 2024.
- Dne 1. května 2024 nabyly účinnosti zákon o trhu s nevýkonnými úvěry (84/2024 Sb.), vyhláška k jeho provedení (86/2024 Sb.) a doprovodný zákon (85/2024 Sb.). Zákony implementují evropské směrnice. Cílem je vytvořit jednotný evropský trh s portfoliem bankovních úvěrů, které jsou klasifikovány jako tzv. Nevýkonné (úvěry, které po určitou dobu nejsou spláceny nebo jejichž splácení je ohroženo). Zákon o trhu s nevýkonnými úvěry obsahuje veřejnoprávní regulaci správy nevýkonných úvěrů, která doposud podléhala jen obecné občanskoprávní regulaci.
- MPSV vyhlásilo průměrnou hrubou roční mzdu v ČR za rok 2023 pro účely vydávání modrých karet podle zákona č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území České republiky. Sdělení má č. 98/2024 Sb.
- Ve Sbírce zákonů byla publikována novela zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu a vyhláška k němu (107 a 108/2024 Sb.)
- Vláda schválila návrh zákona o digitálních financích. Cílem je implementace předpisů EU: nařízení DORA (Digital Operational Resilience Act) o digitální provozní odolnosti finančního sektoru a nařízení MiCA (Markets in Crypto Assets) o trzích kryptoaktiv. Návrh obsahuje úpravu kategorizace přestupků a také pravomocí ČNB, která bude licencovat poskytovatele služeb souvisejících s kryptoaktivy, dohlížet na dodržování stanovených povinností a řešit jejich případná porušení.
- Vláda schválila [návrh důchodové reformy](#), který předložilo MPSV. Součástí reformy je například navázání hranice odchodu do důchodu na věk dožití, ale i celá řada dalších významných změn.
- Sociální podniky mohou od 1. dubna 2024 v rámci programu S-podnik plus opět žádat Národní rozvojovou banku o poskytnutí bezúročného úvěru až do výše 25 milionů korun. MPSV na jejich podporu vyčlenilo celkem 270 milionů korun.
- Českým firmám se více otevírá trh Nového Zélandu, a to díky Dohodě o volném obchodu mezi EU a Novým Zélandem, která 1. května vstoupila v platnost. Kromě odstranění veškerých cel na unijní dovozy dohoda přináší zjednodušení poskytování služeb, rovné zacházení ve výběrových řízeních na veřejné zakázky nebo odstranění bariér digitálního obchodu.
- V druhé polovině letošního roku se spustí sdílení elektřiny v rámci komunitní energetiky. Detaily stanovuje vyhláška o měření elektřiny, která prošla mezirezortním připomínkovým řízením. Aby mohly domácnosti a firmy elektřinu v energetických komunitách sdílet, musí disponovat tzv. průběhovým měřidlem.
- Ministerstvo spravedlnosti vyhlásilo 30. dubna veřejné konzultace k přípravě nového [Akčního plánu České republiky – Partnerství pro otevřené vládnutí na roky 2025 a 2026](#). Záměrem je shromáždit návrhy, které naplňují principy otevřeného vládnutí (transparentnost, odpovědnost za své jednání a zapojování veřejnosti do procesů rozhodování, poskytování smysluplné zpětné vazby). Návrhy lze zaslat písemně nejpozději do 28. května 2024 nebo přijít prezentovat na veřejný workshop 14. května 2024.

KRÁTCE ZE SVĚTA

- Generální advokát v případě nizozemského poplatníka ve svém stanovisku uzavřel, že daňová uznatelnost úroků z půjček mezi spojenými osobami může být zpochybněna na základě zneužití práva, i když úroky odpovídají tržním podmínkám.
- Generální advokát se zabýval také případem švédské srážkové daně z investic finských veřejných penzijních fondů, kde konstatoval omezení volného pohybu kapitálu. Referující soud má (na základě kritérií stanovených v názoru generálního advokáta) ověřit, zda je finský penzijní fond objektivně srovnatelný se švédským veřejným penzijním fondem, jehož dividendy jsou od daně osvobozeny.
- Evropský parlament přijal usnesení k návrhu směrnice Rady o převodních cenách, které podporuje původní návrh Komise, ale s některými změnami. V usnesení nedoporučuje dynamický odkaz na aktuální verzi Směrnice OECD k převodním cenám. V důsledku toho ve směrnici zůstávají odkazy na směrnici OECD z roku 2022 s tím, že by Komise měla pravomoc přijímat změny prostřednictvím delegovaných aktů Komise. Usnesení také navrhuje obnovit činnost Společného fóra pro převodní ceny (JTPF) pod novým názvem Evropské fórum pro převodní ceny (ETPF), kterému má předsedat Evropská komise a které by mělo přispět k udržení jednotné metodiky v rámci EU. Evropský parlament navrhuje účinnost již od roku 2025, přičemž členské státy by předpis měly implementovat do 31. prosince 2024. Ovšem usnesení přijatá Evropským parlamentem mají pro Radu pouze doporučující charakter.
- Dne 25. dubna 2024 vydal OECD/G20 Inkluzivní rámec týkající se BEPS Konsolidovaný komentář ke Globálním pravidlům proti erozi základu daně v rámci Pilíře 2. Tento komentář zahrnuje různé dokumenty schválené od původního vydání komentáře 14. března 2022 a integruje je do konsolidovaného komentáře. Zároveň byl zveřejněn aktualizovaný dokument s ilustrativními příklady, původně vydaný 14. března 2022.

44 | Daňové a právní aktuality – květen 2024

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

www.kpmg.cz

Tel.: +420 222 123 111

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

© 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.