



Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Právo

Ze světa

Z judikatury

Krátce

Květen 2018

Obsah

Editorial

Daně

Jak na svědky v rámci daňové kontroly?

Aktuální informace k programu OP PIK

Právo

ČEZ a neziskovky bez sankcí za porušení GDPR?

Budou první tři dny nemocenské opět placené?

Novela přináší čichovou ochrannou známku a další novinky

Ze světa

Hromadné investování v hledáčku regulace

Z judikatury

Důkazní břemeno v oblasti zjištěných mank

Přednost obsahu před formou u odpočtu na výzkum a vývoj neplatí

Vznik stálé provozovny prostřednictvím závislého zástupce

SDEU: Při doměření DPH na výstupu musí být umožněn i odpočet související DPH na vstupu

Konec nekonečného příběhu o souběhu funkcí?

SDEU opět rozhodoval v otázce dopravy u řetězových obchodů

Krátce

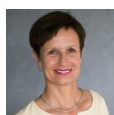
Stručné aktuality, květen 2018

Editorial

V daňových tématech se v květnových „Daňovkách“ zaměřujeme převážně na zajímavé judikáty, ať již ty Evropského soudního dvora nebo lokální. V oblasti pracovního práva stojí za zmínku návrat dlouholetého evergreenu v podobě snahy o opětovné zrušení karenční doby. To by v praxi znamenalo nárok zaměstnanců na výplatu nemocenské po dobu prvních tří dnů nemoci. Pro zaměstnavatele by zrušení karenční doby mohlo přinést dodatečnou finanční zátěž. Je ovšem otázkou, zda a v jaké podobě případný návrh projde. Existuje řada alternativních návrhů a připomínek, ať už z politické nebo veřejné podnikatelské sféry.

Ačkoliv jsme na toto téma napsali již mnoho, chtěli bychom připomenout, že 25. května začíná platit Evropské nařízení na ochranu osobních údajů známé pod zkratkou GDPR. Závazné bude pro celou EU. Z této legislativní úpravy vyplývá celá řada povinností pro společnosti a podnikatele v oblasti zpracování osobních údajů. S jejich nesplněním jsou spojeny poměrně významné sankce či postihy.

Užívejte si jaro v podobě předčasného léta a těšte se na to astronomické, které se blíží.

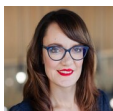


Jana Bartyzalová
Partner
KPMG Česká republika

3 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

Jak na svědky v rámci daňové kontroly?

Svědecká výpověď je vedle dokumentace jedním z nejčastějších a nejdůležitějších důkazních prostředků. Pokud správce daně neoprávněně odmítne svědka vyslechnout, může to mít za následek až nezákonnost platebních výměrů. Jaké má tedy správce daně povinnosti, pokud jde o svědeckou výpověď? Může výslech svědka odmítnout? Může převzít protokol o jeho výpovědi z jiného řízení? Důležitost správného postupu dokládá i několik rozsudků Nejvyššího správního soudu (NSS) z poslední doby.



Jana Fuksová
jfuksova@kpmg.cz



Josef Riesner
kpmg@kpmg.cz

V nedávném rozsudku NSS zdůrazňuje důležitost svědecké výpovědi v daňovém řízení. Správce daně je až na výjimky povinen výslech navrženého svědka provést. Soudci tak například odmítli argument, že všichni jednatele společnosti, jakožto osoby v obdobném postavení, budou vypovídat stejně, a proto není potřeba vyslechnout všechny. Neobstojí ani tvrzení, že od zdaňovacího období uplynula již příliš dlouhá doba na to, aby mohla být svědecká výpověď považována za hodnověrnou. Výslech jednatele v tomto případě mohl do daného případu vnést nové skutečnosti. Odmítnutí výslechu správcem daně tedy představuje natolik závažnou vadu, že NSS zrušil rozhodnutí správce daně pro nezákonnost.

Výslech svědka je bezprostřední a těžko nahraditelný důkaz. To zdůraznil NSS v dalším z rozsudků, když odmítl, aby místo výslechu svědka správce daně převzal protokoly o výslechu z jiného daňového řízení. Nepomohlo ani to, že zástupce daňového subjektu se předchozího výslechu účastnil a mohl tak svědkům klást otázky. Soud upozornil, že daňový subjekt nemohl předpokládat jeho využití i v dalších kauzách. Nelze tedy logicky předpokládat, že se ptal i na okolnosti, které s tímto řízením nesouvisí. Pokud o to daňový subjekt požádá, musí správce daně svědka znovu vyslechnout. Provedení svědecké výpovědi může prodloužit celé řízení, ale to podle NSS nemůže samo o sobě odůvodnit její odmítnutí. Nevyhovět návrhu daňového subjektu na výslech svědka lze jen tehdy, je-li jeho jedinou snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení.

Rozsudky NSS daňovým subjektům i správcům daně připomínají, jak jsou svědecké výpovědi v daňovém řízení důležité. Jejich neprovedení může vést ke zrušení celého rozhodnutí o stanovení daně. Svědecké výpovědi doporučujeme nepodcenit. Právě na nich ve sporných případech může záviset šance prokázat nárok na odpočet DPH či daňovou uznatelnost nákladů.

4 | Daňové a právní aktuality – květen 2018

Aktuální informace k programu OP PIK

Média vydala zprávu, že EU pozastavila dotační program OP PIK, jehož řídicím orgánem je ministerstvo průmyslu a obchodu („MPO“). Příčinou má být vysoká chybovost při proplácení dotací z tohoto programu odhalená auditem ze strany ministerstva financí. Přinášíme krátké shrnutí situace.



Karin Stříbrská
kpmg@kpmg.cz



Eva Truhlářová
etruhlarova@kpmg.cz

MPO vydalo tiskovou zprávu a doplňující informace od zprostředkující Agentury pro podnikání a inovace („API“). Audit skutečně odhalil chyby a jejich náprava již prostřednictvím řady interních opatření probíhá. **Pozastavení programu se nicméně týká pouze certifikace finančních prostředků ze strany Evropské komise směrem do státního rozpočtu, což by nemělo mít vliv na proplácení samotných projektů realizovaných jednotlivými žadateli. Proplácení je v době pozastavení hrazeno z národních zdrojů a žádosti o platbu předkládané žadateli jsou i nadále financovány standardním způsobem.**

Metodika nových pracovních míst v rámci programu ICT a sdílené služby

Druhou informací, se kterou se setkali žadatelé v programu „ICT a sdílené služby“, konkrétně ve výzvě „Tvorba nových IS/ICT řešení“, byla zpráva ze strany MPO (API). Ta uvádí na pravou míru způsob výpočtu nově vytvořených pracovních míst, což je klíčový ukazatel v tomto programu.

Audit programu odhalil nesrovnalost ve vyplácení podpory na nově vytvořená pracovní místa spočívající v chybně definované metodice ve výše uvedené výzvě. V rámci této výzvy byly dle zjištění auditu propláceny i výdaje vynaložené na mzdové náklady zaměstnanců při pouhém přemístění stávajícího zaměstnance na projekt předložený v daném programu, nikoliv pouze výdaje na nově vytvořená pracovní místa. Dělo se tak v souladu s podmínkami výzvy, nicméně nikoliv ve shodě s evropskými pravidly. Ta stanoví, **že podpora se může vyplácet pouze na pracovní místa vytvořená v projektu jako čistý přírůstek celkového počtu pracovních míst.**

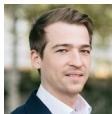
Není přesně známo, kolika již proplacených projektů se chybná interpretace dotkne a jaký bude výsledný dopad. Řada projektů je totiž ve fázi realizace a o dotaci zatím požádáno nebylo. API komunikuje s dotčenými žadateli s cílem uvést celou záležitost do souladu s evropskými pravidly.

ČEZ a neziskovky bez sankcí za porušení GDPR?

Skupina poslanců v čele s Marianem Jurečkou nedávno předložila návrh novely zákona o ochraně osobních údajů. Poslanci se postavili do role ochránců veřejných institucí a neziskových organizací před odstrašujícími sankcemi, které zavádí GDPR (obecné nařízení o ochraně osobních údajů). Cílem předložené novely je vyloučení uvedených subjektů ze sankční pravomoci Úřadu pro ochranu osobních údajů.



Viktor Dušek
vdusek@kpmg.cz



Daniel Szpyrc
kpmg@kpmg.cz



Ladislav Karas
lkaras@kpmg.cz

Autoři novely tímto návrhem chtějí využít možnost stanovit pravidla pro ukládání správních pokut orgánům veřejné moci, kterou členským státům GDPR dává. GDPR tímto reaguje na právní prostředí některých členských států, jejichž ústavní právo přímo zakazuje sankcionovat orgány veřejné moci. Využití této možnosti v českém prostředí je však v rozporu s úmyslem evropských zákonodárců. Navíc navrhovaná novela rozšiřuje pojem veřejný subjekt na neziskové organizace, čímž se dopouští extenzivního výkladu evropských norem. Interpretace těchto norem přitom přísluší pouze Soudnímu dvoru Evropské unie, aby byla zajištěna jednotná aplikace v rámci všech členských států.

Předložená novela navíc k adaptaci GDPR přistupuje velmi nekonceptně, protože se omezuje na vynětí některých institucí ze sankční působnosti GDPR. V Poslanecké sněmovně se přitom právě projednávají komplexní adaptační zákony, které mimo jiné mají zrušit stávající zákon o ochraně osobních údajů, jehož novelu poslanci předkládají. Proto se zdá být celý návrh nadbytečný.

Ačkoliv navrhovatelé zdůrazňují, že vynětí ulehčí malým obcím a neziskovým organizacím, textace je tak široká, že se sankcí nemusí obávat ani ministerstva a státní instituce, které ve svých informačních systémech zpracovávají velké množství osobních údajů. Dále návrh ze sankčního mechanismu vyjímá veřejné instituce, kterými jsou dle stanoviska vlády například i městské dopravní podniky či podnikatelské subjekty typu ČEZ. Takto široce pojatá exempce se zjevně příčí zásadě rovnosti před zákonem a staví některé subjekty do neopodstatněně výhodnější pozice. Navrhovatelé zjevně zamýšleli, alespoň v případě „neziskovek“, ulevit subjektům, pro které by případné vysoké sankce byly příliš zatěžující. Zvolená forma provedení výjimky je ale s ohledem na výše uvedené důvody přinejmenším nevhodná.

Neziskový sektor ani jiné subjekty se však nepřiměřeně vysokých sankcí nemusejí bát ani bez této novely. Žádná pokuta nesmí být pro konkrétní subjekt, v souladu s principy správního trestání, likvidační a měla by vždy zohledňovat závažnost porušení povinností uložených GDPR.

Navrhovaná novela je nekonceptní a zřejmě též v rozporu s ústavním principem rovnosti před zákonem. Nadto

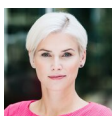
6 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

používá neurčité a zavádějící právní pojmy. Obdobné stanovisko k uvedené novele zaujala současná vláda bez důvěry, která vyjádřila svůj nesouhlas s jejím přijetím. Doporučujeme tedy primárně sledovat vývoj vládního návrhu adaptačních zákonů. Ty budou v průběhu května projednávány ve výborech Poslanecké sněmovny a následně zařazeny na jednání pléna. V případě jejich přijetí se uvedená novela stane bezpředmětnou, neboť zákon o ochraně osobních údajů má být uvedenými adaptačními zákony zrušen.

7 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

Budou první tři dny nemocenské opět placené?

Podle současné právní úpravy nemají zaměstnanci v prvních třech dnech dočasné pracovní neschopnosti nárok na náhradu mzdy. Tuto praxi, označovanou jako karenční doba, zavedla v roce 2008 vláda Mirka Topolánka zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů. Od samého začátku je trnem v oku levicových poslanců, kteří se ji opakovaně pokoušeli zrušit. Přípustností úpravy se několikrát zabýval i Ústavní soud. V Poslanecké sněmovně nyní leží další návrh novely zákoníku práce, který si klade za cíl karenční dobu zrušit. Tentokrát má, zdá se, šanci uspět.



Iva Baranová
kpmg@kpmg.cz



Barbora Bezděková
bcvinerova@kpmg.cz
222 123 867

Nejdříve náleželo zaměstnancům po celou dočasnou pracovní neschopnost nemocenské poskytované jako dávka z nemocenského pojištění. Karenční doba proto měla být jednak úsporným opatřením pro státní rozpočet, zároveň však měla sloužit i jako nástroj zamezující zneužívání nemocenského. Ústavní soud však na návrh levicových poslanců první pokus o zavedení karenční doby zrušil. Konstatoval, že stav, kdy stát hrazení pojistného od zaměstnanců vyžaduje bezpodmínečně, ale dávky vyplácí až při splnění určitých kritérií, je neústavní. Zároveň zdůraznil, že fiktivním onemocněním by stát měl bránit důslednou kontrolou lékařů a zaměstnanců na neschopence, nikoli paušálním postihem všech.

Od roku 2009 ovšem zaměstnancům náleží v prvních čtrnácti dnech (resp. po určitou dobu v rámci prvních 21 dnů) nemoci náhrada mzdy vyplácená zaměstnavatelem, nemocenské je vypláceno až od 15. dne nemoci (resp. dříve od 22. dne). V reakci na nález Ústavního soudu se zároveň snížila sazba pojistného na sociální zabezpečení hrazeného zaměstnanci o 1,5 %. Další pravicová vláda karenční dobu prosadila napodruhé, tato nová úprava již testem ústavnosti prošla.

Zaměstnavatelé si karenční dobu pochvalují – od jejího zavedení významně poklesla míra nemocnosti zaměstnanců. Eventuální zrušení karenční doby hodlají akceptovat pouze tehdy, pokud by byl zaveden systém e-neschopenky, který by jim umožnil efektivnější kontrolu nemocných zaměstnanců. Odbory se s karenční dobou nesmířily. Argumentují negativním dopadem na hmotné zabezpečení i zdraví a namítají, že zaměstnanci jsou nuceni namísto nastoupení dočasné pracovní neschopnosti čerpat dovolenou. Opakované poslanecké návrhy na zrušení karenční doby však byly doposud neúspěšné.

Nyní je tomu zřejmě jinak. Nový poslanecký návrh novely získal podporu vlády v demisi, a má tak velkou šanci projít legislativním procesem úspěšně. Původní znění tohoto návrhu by karenční dobu zcela zrušilo – zaměstnancům by od prvního dne nemoci náležela náhrada mzdy ve výši 60 % upraveného průměrného výdělku. Kompenzací zvýšených nákladů zaměstnavatelů má být snížení sazby pojistného na nemocenské pojištění hrazeného zaměstnavateli o 0,2 %. Vláda v demisi již dříve navrhovala, aby zaměstnavatelé při zrušení karenční doby propláceli náhradu mzdy jen do 11. dne nemoci. Nyní přišla s tím, aby v prvních třech dnech nemoci byla náhrada snížena na 30 % upraveného průměrného výdělku. V jaké podobě, případně zda vůbec, návrh projde

8 | Daňové a právní aktuality – květen 2018

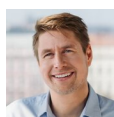
Parlamentem, zatím není jisté.

9 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

© 2016 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

Novela přináší čichovou ochrannou známku a další novinky

S plánovanou účinností od 1. ledna 2019 se projednává velká novela zákona o ochranných známkách. Bude-li přijata, zásadním způsobem změní systém ochranných známek v České republice. Novela přináší celou řadu novinek. Například odpadne nutnost grafického vyjádření přihlašované známky a Úřad průmyslového vlastnictví nově nebude automaticky zamítat přihlášky známek shodných se známkami již zapsanými.



Viktor Dušek
vdusek@kpmg.cz



Ondřej Vykoukal
kpmg@kpmg.cz

Podle současné definice ochranné známky platí, že jakákoli ochranná známka musí být schopná grafického znázornění. Označení, která takového znázornění schopná nejsou, úřad nezapíše. Příští rok by to však již mělo být možné. Jak uvádí důvodová zpráva k novele: „Nově navrhovaná definice neomezuje přípustné prostředky vyjádření na grafické nebo vizuální, ale otevírá možnost zapsat ochranné známky, které mohou být vyjádřeny dostupnými technologickými prostředky.“ Volbu konkrétních technologických prostředků pro vyjádření známky pak novela nijak neomezuje a nechává ji zcela na přihlašovatelem známky.

Nedotčena samozřejmě zůstává možnost registrovat tradiční slovní, grafické nebo kombinované známky. Nově však půjde registrovat např. 3D známku, známku zvukovou, pohybovou, audiovizuální či dokonce známku holografickou. Takové známky budou typicky vyjádřeny v souborech typu JPEG, MP3 nebo MP4. Vyloučena dokonce není ani ochranná známka čichová nebo chuťová, u nichž je však problém s jejich vyjádřitelností. Zajímavostí ovšem je, že čichová známka již registrovaná byla, šlo o „vůni čerstvě posekané trávy“, která byla zachycena tenisovými míčky. Nejednalo se sice o známku českou či evropskou, ale zjevně existuje cesta, jak čichovou ochrannou známku vyjádřit a nechat registrovat.

Další zásadní změnou v oblasti ochranných známek je změna v odmítání zápisu označení, které je shodné s již zapsanou známkou pro stejné výrobky nebo služby. Doposud platí, že pokud někdo navrhne zápis známky, jež bude identická s již registrovanou známkou, pro stejné výrobky nebo služby, úřad takovou přihlášku sám odmítne. Vlastník tak nemusí monitorovat přihlašované známky a může se spolehnout na řádný postup úřadu.

Od ledna 2019 však už takto úřad postupovat nebude a bude na každém vlastníkově ochranné známky, aby sledoval, zda není navrhován zápis známky shodné s jeho již registrovanou známkou. Shodnost navrhované známky se starší známkou bude i nadále překážkou jejího zápisu, ale nově pouze na návrh vlastníka oné starší známky. Pokud vlastník starší známky včas nevznesl námitku, úřad navrhovanou známku zapíše, i když se se starší již zapsanou známkou shoduje.

Každému vlastníkově ochranné známky proto lze jednoznačně doporučit, aby pravidelně monitoroval zveřejněné přihlášky nových ochranných známek a mohl tak včas reagovat na případnou přihlášku známky, která se shoduje s jeho starší známkou.

Novela samozřejmě obsahuje řadu dalších, již méně významných změn, např. nové právo vlastníka známky bránit

10 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

v přepravě výrobků z třetích zemí do České republiky, pokud takové výrobky neoprávněně zasahují do jeho ochranné známky, nebo nové ustanovení výslovně umožňující vlastníkovvi známky zakázat užívání známky jako název společnosti.

Účinnost všech změn je plánovaná na 1. ledna 2019. Vzhledem k tomu, že změny vycházejí z evropské směrnice, která musí být do českého právního řádu přenesena do 14. ledna 2019, předpokládáme, že tento termín účinnosti se bude český zákonodárce snažit dodržet.

11 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

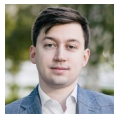
© 2026 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

Hromadné investování v hledáčku regulace

V Evropské unii momentálně probíhá připomínkování návrhu nařízení, které má za cíl regulovat crowdfundingové platformy. Ty umožňují veřejnosti investovat v relativně malých částkách do navrhovaných projektů, přičemž finální vybraná částka se může pohybovat i v desítkách milionů korun. Cílem nařízení má být sjednocení požadavků kladených na poskytovatele těchto služeb napříč členskými státy.



Iva Baranová
kpmg@kpmg.cz



Pavel Martiník
kpmg@kpmg.cz

Navrhovaná regulace zavádí pro crowdfundingové platformy možnost výběru, zda pro ně bude rozhodná národní úprava, nebo toto nařízení. Pokud si crowdfundingová platforma zvolí, že se bude řídit nařízením, bude podléhat dohledu nikoliv národních orgánů, ale přímo ESMA (Evropský orgán pro cenné papíry a trhy).

V případě, že bude nařízení přijato ve formě zveřejněné k připomínkám, dopadne nejen na provozovatele crowdfundingových platforem, které si to zvolí, ale také na osoby, jež na platformách zveřejní své projekty k financování. I jich se tak může týkat kontrola, při níž bude ESMA zjišťovat, zda nedošlo k porušení jejich povinností. Návrh nařízení také zavádí povinnost vyhotovit dokument s klíčovými informacemi pro investory, jehož koncepce připomíná obdobné dokumenty připravované ve spojitosti s poskytováním investičních služeb.

Další novinkou je také pojetí regulace reklamy na projekty zveřejněné prostřednictvím těchto platforem. Nově nebude možné propagovat konkrétní projekty, ale pouze platformu jako celek. Návrh také stanovuje pravidla pro střety zájmů, které mohou vyvstat při poskytování služeb crowdfundingu.

Není náhoda, že řada navržených pravidel se podobá již existujícím úpravám uplatňovaným v rámci finančního sektoru, především pak kapitálového trhu. Evropská unie se netají snahou o regulaci a harmonizaci v rámci tohoto exponovaného sektoru. I za touto regulací stojí podle předkladatelů zájem na ochraně investorů, kterých jsou v případě těchto platforem stovky i tisíce.

12 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

Důkazní břemeno v oblasti zjištěných mank

Nejvyšší správní soud (NSS) se v rozsudku č. j. 1 Afs 327/2017 mimo jiné krátce zabýval doměřením daně z přidané hodnoty z manka vykázaného na základě provedených inventur. Rozsudek podkřívá, jak na zjištěná manka nahlíží česká daňová správa a jak je rozloženo důkazní břemeno i na co by si měl při existenci účetních mank dávat daňový subjekt pozor.



Veronika Výborná
vvyborna@kpmg.cz



Marcela Hýnarová
kpmg@kpmg.cz

Správce daně daňovému subjektu neuznal nárok na odpočet daně z faktur vystavených na základě smlouvy o reklamě. Zároveň doměřil daň na výstupu z manka vykázaného při inventarizaci zásob. Nárok na odpočet nakonec NSS uznal, nicméně doměření daně z mank NSS potvrdil.

Z pohledu zákona o DPH se manko, tedy nedoložený úbytek zboží na skladě, považuje za zdanitelné plnění, a proto podléhá DPH. Za nedoložené manko se se ovšem nepovažují případy, kdy prokazatelně došlo ke krádeži nebo zničení zásob nebo kdy byly chybějící zásoby připsány k náhradě odpovědným zaměstnancům. Dále nejsou dle Českého účetního standardu mankem přirozené úbytky a technologické a technické ztráty vznikající ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (ztratné v maloobchodě). V takovém případě je plátce povinen vydat interní směrnici stanovující obvyklou míru těchto ztrát. Současně je však výhradně úkolem daňového subjektu uváděné skutečnosti prokázat.

V tomto konkrétním případě daňový subjekt vykázal ke konci roku 2010 a 2011 inventurní rozdíly, o kterých účtoval jako o manko, ke kterému mělo být, v souladu s výkladem tehdejší právní úpravy, dodaněno DPH na výstupu. Daňový subjekt nicméně deklaroval, že zaúčtování rozdílů na účet 549 (manko nad normu) bylo nesprávné a rozdíl měl být správně zaúčtován na účet 504 (spotřeba zboží). Údajně totiž šlo o úbytek zásob do výše normy stanovené vnitropodnikovou směrnicí, který nespadá do předmětu daně a DPH na výstupu dodaněno být nemá.

Daňový subjekt předložil správci daně vnitropodnikovou směrnicí upravující přirozené úbytky a ztratné v maloobchodním prodeji. Správce daně však na základě informací získaných z vyjádření daňového subjektu a jeho internetových stránek zjistil, že činnost daňového subjektu je provozována formou velkoobchodu. Ten nebyl v předložené směrnicí nijak vymezen. Správce daně v návaznosti na toto zjištění vyzval daňový subjekt, aby definoval, jaká část ztratného vznikla při maloobchodním, a jaká při velkoobchodním prodeji. Daňový subjekt takové informace již nevedl. NSS tedy závěrem konstatoval, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno a potvrdil doměření daně na výstupu. Rozsudek tak poukazuje na důležitost správného nastavení vnitropodnikových směrnic upravujících výši odůvodnitelného úbytku zásob.

Přednost obsahu před formou u odpočtu na výzkum a vývoj neplatí

Nejvyšší správní soud (NSS) v rozsudku 3Afs 304/2016 – 37 opětovně potvrdil, že splnění formálních náležitostí dle zákona o daních z příjmů je základní podmínkou pro uplatnění daňového odpočtu na výzkum a vývoj. Pokud daňový subjekt tyto podmínky nesplní, může být nárok na odpočet ze strany správce daně zpochybněn.



Hana Greiff
hcurikova@kpmg.cz



Jakub Hauerland
kpmg@kpmg.cz

Dle správce daně by měl daňový subjekt k formálním náležitostem přistupovat jako k důležité součásti projektu, bez které nelze projekt výzkumu a vývoje realizovat. Daňový subjekt namítal, že hodnocení projektu správcem daně bylo ryze formalistické a správce daně se vůbec nezaobíral věcnou stránkou projektu. NSS potvrdil závěry správce daně a konstatoval, že splnění zákonných náležitostí projektu výzkumu a vývoje je základní podmínkou pro uplatnění odpočtu. Pokud veškeré náležitosti splněny nejsou, nemusí se již správce daně zabývat skutečností, zda se jedná o výzkumnou či vývojovou činnost.

NSS dále potvrdil výroky krajského soudu, jenž se dále vymezil proti konkrétním nedostatkům projektu. Mezi hlavní nedostatky v posuzovaném případě patřily nepřesné základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a identifikační číslo, či chybějící jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před jeho zahájením. Projekt byl opatřen pouze nečitelným podpisem bez identifikace, což soud označil za nedostatečné. Jako další závadu NSS uvedl způsob kontroly nebo hodnocení řešení projektu. Daňový subjekt tyto náležitosti prokazoval samostatnými dokumenty, které však byly zpracovány následně po zahájení projektu. NSS v této souvislosti zdůraznil další nezbytnou podmínku – projekt výzkumu a vývoje musí být sepsán před zahájením výzkumné a vývojové aktivity.

V neposlední řadě kladl NSS požadavek na ucelenost projektu. V posuzované věci daňový subjekt správci daně předložil projekty nejprve v elektronické podobě, která neobsahovala dílčí náležitosti. Teprve na výzvu správce daně doplňoval další podklady, z nichž měl správce daně v jejich souhrnu podle názoru daňového subjektu následně vyvodit veškeré formální náležitosti projektů. NSS zdůraznil, že důkazní břemeno leží na daňovém subjektu a není úkolem správce daně a správních soudů aktivně a dodatečně propojovat jinak nesouvisějící dokumenty a dovozovat z nich formální a obsahové náležitosti projektu.

Vznik stálé provozovny prostřednictvím závislého zástupce

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl, že pokud činnost zástupce představuje pro zahraniční daňový subjekt samostatnou nepostradatelnou část jeho podnikatelských činností, vzniká mu v Česku stálá provozovna. Tato činnost přitom nemusí být vykonávána výhradně na základě plné moci. Rozhodné není ani to, zda zástupce vykonává činnost pro vícero subjektů.



Tomáš Kroupa
tkroupa@kpmg.cz



Hana Greiff
hcurikova@kpmg.cz

Jádrem sporu v daném případě bylo, zda činnosti vykonávané na území České republiky českou společností pro společnost, která je daňovým rezidentem v Německu, svým charakterem odpovídají činnostem závislého zástupce a vedou ke vzniku stálé provozovny. Předmětem podnikání společnosti byl prodej pracovních oděvů a pomůcek. Společnost tvrdila, že veškeré podnikatelské aktivity jsou řízeny a uskutečňovány v Německu a aktivity české společnosti (zástupce) jsou pouze přípravného či pomocného charakteru. Společnost také argumentovala tím, že český zástupce nebyl oprávněn k uzavírání smluv či objednávek na prodej zboží jejím jménem, nedisponoval žádnou plnou mocí a pro společnost zajišťoval administrativní služby a služby call centra. Současně český zástupce poskytoval služby také jiným subjektům. Společnost byla názoru, že podle zákona o daních z příjmů a smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Německem v České republice stálá provozovna nevzniká.

Správce daně se s tímto závěrem neztotožnil. V rámci místního šetření zjistil, že český zástupce pro společnost přijímal zásilky, rozesílal objednané zboží zákazníkům, zajišťoval výměnu zboží a reklamace či fakturaci. Na základě toho dospěl k závěru, že obstarávání záležitostí pro společnost má takový rozsah, který de facto nahrazuje vlastní činnost společnosti. Podle správce daně proto vznikla zahraničnímu daňovému subjektu stálá provozovna, neboť činnost zástupce pro něj představuje samostatnou nepostradatelnou část podnikatelských aktivit. V daném případě bylo nerelevantní, že český zástupce nedisponoval plnou mocí. Závěry správce daně krajský soud potvrdil.

Z daných závěrů soudu vyplývá, že existence stálé provozovny může být dovozena i na základě faktického obsahu fungování vztahů mezi smluvními subjekty, i když český zástupce nemá právní podklad v podobě plné moci. Krajský soud v odůvodnění rozsudku konstatuje, že oprávnění k uzavírání smluv či objednávek dovedl z faktické povahy smluvního vztahu mezi společností a českým zástupcem. Daňový subjekt se odvolal, a tak jde případ nyní k Nejvyššímu správnímu soudu.

SDEU: Při doměření DPH na výstupu musí být umožněn i odpočet související DPH na vstupu

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) se v minulých dnech zabíral dvěma zajímavými a v zásadě podobnými případy. V obou šlo o opravu chybně deklarovaného plnění z pohledu DPH. Zatímco vnitrostátní soudy nechtěly odběratelům přiznat nárok na odpočet následně doměřené daně, evropský soud rozhodl v jejich prospěch. Důležitou roli hrála skutečnost, že nešlo o podvodné jednání. V podstatě není možné, aby nemohl být uplatněn odpočet DPH, jestliže je tato daň na výstupu doměřena.



Tomáš Havel
thavel@kpmg.cz



Petra Němcová
pnemcova@kpmg.cz



Veronika Červenková
kpmg@kpmg.cz

V prvně zmiňované situaci (C-533/16) byly na území Slovenska dodávány formy, aniž by byla uplatňována lokální DPH, a to v domnění, že se jedná o finanční vypořádání. Následně dodavatel chybu opravil a odvedl DPH na výstupu. Zákazníkem byla společnost Volkswagen AG, která si poté požádala o vratku jí doučtované daně. Daňová správa však žádosti vyhověla jen částečně se zdůvodněním, že lhůta pro uplatnění nároku na odpočet počala běžet okamžikem dodání daných forem a ve vztahu k některým dodávkám tak již byla promlčena.

Obdobná situace se řešila v případě Biosafe (C-8/17), kde pro změnu historicky docházelo k chybné aplikaci snížené 5% DPH, zatímco plnění podléhalo základní 21% DPH. Finanční úřad při kontrole daň doměřil. Společnost Biosafe v pozici dodavatele se domáhala úhrady doměřené daně u svého odběratele. Ten zaplatit odmítl zejména z toho důvodu, že si daň již nemůže odečíst, neboť lhůta pro uplatnění odpočtu dle portugalského zákona o DPH již uplynula.

Ve zkratce lze shrnout, že SDEU se v obou případech postavil na stranu plátců a konstatoval, že vnitrostátní právní úpravy, které brání odpočtu DPH na vstupu (resp. vratce DPH v případě Volkswagen), z důvodu uplynutí lhůty, která počala běžet již okamžikem dodání předmětného zboží, nejsou v souladu se základními principy evropské legislativy týkající se DPH.

Důležitý byl aspekt absence daňového úniku. Jak SDEU zmiňuje v případě Volkswagen, společnost objektivně nemohla uplatnit svůj nárok na vrácení daně před uskutečněním opravy. Neměla totiž k dispozici faktury a ani o tom, že je DPH splatná, nevěděla.

Obdobně pak v případě Biosafe SDEU uzavírá, že až v návaznosti na opravu byly splněny hmotněprávní věcné a formální požadavky zakládající nárok na odpočet DPH. Jelikož odběratel nejednal s nedostatkem řádné péče, ani

nedošlo ke zneužití nebo uzavírání podvodných dohod, nebylo možno proti uplatnění nároku na odpočet DPH uplatnit lhůtu. Ta začala běžet od data vystavení původních faktur a v případě některých plnění uplynula před touto opravou.

Výše uvedené rozsudky mohou významným způsobem ovlivnit obdobné případy, ve kterých bez podvodného jednání dojde k nesprávnému uplatnění daně a následné opravě.

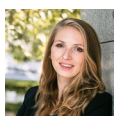
17 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

Konec nekonečného příběhu o souběhu funkcí?

Česká justice opět řešila odpověď na otázku, zda je (ne)přípustný souběh funkcí, tedy výkon funkce člena statutárního orgánu za souběžného pracovního poměru u téže společnosti. Tohoto úkolu se tentokrát zhostil přímo velký senát Nejvyššího soudu ve svém rozhodnutí ze dne 11. dubna 2018 (31 Cdo 4831/2017). Jak rozhodl?



Irena Kolářová
ikolarova@kpmg.cz
222 123 724



Hana Řičánková
kpmg@kpmg.cz

V předmětném sporu žalovaný jako předseda představenstva společnosti uzavřel se společností jakožto zaměstnanec manažerskou smlouvu na pozici generálního ředitele. Náplní práce generálního ředitele ovšem byly tytéž činnosti, které spadaly do působnosti představenstva.

V minulosti Nejvyšší soud ve svých rozhodnutích dovozoval závěr, že smlouva uzavřená mezi členem statutárního orgánu společnosti jako zaměstnancem a společností jako zaměstnavatelem v režimu zákoníku práce, na jejímž základě má člen statutárního orgánu vykonávat činnosti spadající do působnosti statutárního orgánu, je neplatná pro rozpor se zákonem. Argumentoval, že se nejedná o závislou činnost a vznik, zánik ani obsah vztahu mezi členem statutárního orgánu a společností se neřídí zákoníkem práce. Dále uvedl, že na základě pracovní smlouvy může člen statutárního orgánu vykonávat pro společnost pouze činnosti, které nespádají do působnosti statutárního orgánu.

Ústavní soud však ve svém nálezu pod sp. zn. I. ÚS 190/15 shledal rozpor výše uvedených argumentů se subjektivním právem na svobodné jednání a se zásadou, že smlouvy se mají dodržovat. Zároveň připomněl základní princip výkladu smluv. Tím je prioritou výkladu, jenž nezakládá neplatnost smlouvy, před takovým výkladem, který neplatnost smlouvy zakládá, jsou-li možné oba výklady.

Ve světle výše uvedeného nálezu se velký senát Nejvyššího soudu odchýlil od závěrů formulovaných v dřívějších rozhodnutích. Rozhodl, že ačkoliv se vztah člena statutárního orgánu společnosti a této společnosti měl řídit přiměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě dle § 66 odst. 2 obchodního zákoníku účinného do 31. 12. 2013, mohou si strany ujednat pro svůj vztah režim zákoníku práce. Takové ujednání však z jejich vztahu neučiní vztah pracovněprávní. Nadále se bude jednat o obchodněprávní vztah, který se bude řídit těmi ustanoveními zákoníku práce, jež nejsou v rozporu s ustanoveními obchodního zákoníku a od kterých není možné se odchýlit. Např. pravidla upravující vznik a zánik funkce člena statutárního orgánu, předpoklady výkonu funkce a důsledky jejich absence, odměňování členů statutárních orgánů formou smlouvy o výkonu funkce a povinnost jejího schválení příslušným orgánem, povinnost vykonávat funkci s péčí řádného hospodáře a důsledky jejího porušení.

To platí obdobně za situace, kdy člen statutárního orgánu a společnost uzavřou vedle smlouvy o výkonu funkce i souběžnou pracovní smlouvu na výkon některých činností spadajících do působnosti statutárního orgánu. V takovém případě je nutné na takovou smlouvu pohlížet jako na dodatek ke smlouvě o výkonu funkce.

I když je tedy souběh možný, výše uvedená situace by mohla být pro společnost i pro člena statutárního orgánu

18 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

velmi nepřehledná. O závěru se navíc ve vztahu k zákonu o obchodních korporacích stále diskutuje. Doporučujeme tedy souběhu se vyvarovat a raději mít vztah ošetřen kvalitní smlouvou o výkonu funkce, do které lze zahrnout i tradiční zaměstnanecké benefity.

19 | Daňové a právní aktuality - květen 2018

© 2016 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.

SDEU opět rozhodoval v otázce dopravy u řetězových obchodů

Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) se v únorovém rozsudku (C-628/16) opět zabýval otázkou, kterému dodání přiřadit dopravu v případě dvou po sobě následujících dodání uvnitř EU. Dle SDEU přepravu nelze přiřadit prvnímu dodání v řetězci, pokud se převod vlastnického práva u druhého dodání zboží uskutečnil ještě před zahájením přepravy. Mimo to se SDEU vyjádřil i k otázce uplatnitelnosti nároku na odpočet na základě chybně vystavené faktury.



Klára Sauerová
ksauerova@kpmg.cz
222 123 613



Lucie Leopoldová
kpmg@kpmg.cz

Společnost A usazená a identifikovaná pro účely DPH v Německu prodala ropné produkty společnosti B identifikované pro DPH v Rakousku. Společnost B od společnosti A obdržela veškeré potřebné dokumenty a zavázala se, že zajistí přepravu zboží z Německa do Rakouska.

Následně však společnost B prodala zboží společnosti C, s níž si sjednala, že zajistí dopravu. Společnost A o druhé dodávce nevěděla, a tak měla za to, že dodání zboží společnosti B představuje osvobozené dodání zboží uvnitř EU. Společnost B dále vystavila pro společnost C fakturu s rakouskou daň. Společnost C tuto daň uhradila a následně si ji nárokovala na vstupu, aniž by ji společnost B kdy odvedla státu. Po kontrole finančního úřadu společnost B fakturu opravila a vystavila je bez daně. Obdrženou daň již nicméně společnosti C nikdy nevrátila zpět.

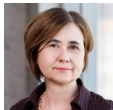
SDEU uvedl, že vzhledem k tomu, že společnost C nakládala se zbožím jako vlastník dříve, než se uskutečnila přeprava uvnitř EU, nelze tuto přepravu přiřadit dodání mezi společnostmi A a B. Z uvedeného tedy vyplývá, že za osvobozené dodání mohlo být považováno až druhé plnění, tj. plnění mezi společnostmi B a C. Dodávka mezi společnostmi A a B tak měla podléhat německé dani.

Na základě tohoto závěru musel SDEU odpovědět i na otázku, zda byla společnost C oprávněna si na vstupu nárokovat uhrazenou rakouskou daň. Nebylo překvapením, když soud zdůraznil, že možnost uplatnit si nárok na odpočet DPH je omezena pouze na splatné daně. Nelze ji tudíž aplikovat na DPH, která byla na vstupu zaplacená bezdůvodně. Skutečnost, že je na faktuře uvedena daň, tedy ještě nezakládá nárok na odpočet DPH.

Zmíněný rozsudek znovu ukazuje, že přiřazení přepravy ke správnému prodeji v řetězových dodávkách mezi členskými státy EU je zásadní pro určení režimu DPH. Společnosti zabývající se tímto typem obchodu by se měly mít na pozoru, zejména pokud nejsou odpovědné za dopravu prodávaného zboží.

Stručné aktuality, květen 2018

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou či dvěma větami.



Lenka Fialková
lfialkova@kpmg.cz

- V souvislosti s plánovanou 4. veřejnou soutěží programu TRIO – MPO byl vládě ke schválení předložen návrh na prodloužení programu TRIO společně s navýšením rozpočtu programu. Vláda návrh schválila dne 30. dubna 2018 a v průběhu září 2018 by měla být vyhlášena další veřejná soutěž. Program TRIO se zaměřuje na podporu projektů v oblasti výzkumu a vývoje, přičemž způsobilými výdaji jsou zejména provozní náklady. Financování projektů bude zahájeno rokem 2019 a další podrobné podmínky budou vysvětleny na seminářích v průběhu soutěžní lhůty (předpoklad září / říjen 2018).
- Ve veřejné elektronické knihovně vlády byly upraveny texty návrhů novel daňových zákonů pro rok 2019. Novela zákona o daních z příjmů již neobsahuje zrušení superhrubé mzdy a následnou úpravu daňových sazeb. Nově ministerstvo financí navrhuje zavedení oznamovací povinnosti plátců u příjmů plynoucích do zahraničí, pokud tyto příjmy podléhají srážkové dani i pokud je příjem od daně osvobozen nebo nepodléhá zdanění podle mezinárodní daňové smlouvy.

[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.

© 2026 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.