

# Daňovky

Daňové a právní aktuality

Daně

Právo

Ze světa

Z judikatury

Krátce

Únor 2018

# Editorial

V jihokorejském a pro Čechy těžko vyslovitelném Pchjongčchangu začnou tento týden 33. zimní olympijské hry. Provázet jimi bude pohádkový maskot Suhorang – bílý tygr představující symbol důvěry a síly, jehož jméno doslova znamená „ochranný tygr“. Zdá se, že podobná šelma se brzy vrhne i na české daňové poplatníky, jen pod o něco méně poetickým jménem – směrnice Evropské unie proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD).

Řečeno sportovní terminologií, rozhodčí zpřísní metr – nároky na daňovou uznatelnost úroků se dramaticky zvýší, úroky a další výpůjční výdaje budou daňové pouze do výše 30 % výsledku hospodaření před zdaněním, úroky a odpisy. A takto se budou testovat i úroky placené nespojeným osobám, třeba bankám! Zcela zásadní změna pro některé oblasti podnikání, například v oblasti financování nemovitostí. Na olympiádě také přibude nový sport – pravidla CFC. Podle nich budou české firmy povinny zahrnout do svého základu daně vybrané příjmy některých svých zahraničních ovládaných společností. A kdo bude hvězdou her? Očekávanými favority jsou exit tax – zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví – a GAAR – obecné pravidlo proti zneužití práva.

Jestli tyto hvězdy dosud neznáte, za chvíli je budete znát více než dobře. Nezbyvá než doufat v sílu fair play především ze strany rozhodčích – finanční správy. Českým sportovcům přeji hodně cenných kovů, finančním manažerům pak hodně sil.



**Ladislav Malůšek**  
Partner

## 2 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

# Očekávané změny v zákoně o daních z příjmů v roce 2019

Daňové poplatníky čekají od roku 2019 poměrně významné změny. Vyplývá to alespoň z prvního návrhu novely zákona o daních z příjmů zveřejněné ministerstvem financí. Ta se nyní nachází ve vnějším připomínkovém řízení. Mělo by podle ní dojít k zásadní úpravě konceptu zdanění fyzických osob. Právnícké osoby budou nově podléhat pravidlům směrnice Evropské unie proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD) a do daňového řádu bude zavedeno obecné pravidlo proti zneužití práva.



**Tomáš Prchal**  
kpmg@kpmg.cz  
222 124 316



**Mária Marhefková**  
mmarhefkova@kpmg.cz  
222 123 498



**Klára Nesvadbová**  
klaranesvadbova@kpmg.cz  
222 123 941

## *Daň z příjmů fyzických osob*

V oblasti daně z příjmů fyzických osob by mělo dojít ke zrušení superhrubé mzdy a solidárního zvýšení daně. Namísto toho návrh předpokládá zavedení progresivní daňové sazby ve výši 19 % u příjmů do 1,5 milionu korun a 24 % u příjmů přesahujících tuto částku. Nově si podnikatelé, včetně podnikatelů uplatňujících výdaje paušálem, budou moci od základu daně odečíst 75% zaplaceného sociálního a zdravotního pojištění.

## *Odečitatelnost výpůjčních nákladů*

Řada změn v zákoně o daních z příjmů nastane pro právnické osoby v důsledku implementace evropské směrnice ATAD. Ta mimo jiné zavádí nová pravidla pro omezení odečitatelnosti tzv. nadměrných výpůjčních nákladů (tj. nákladů převyšujících související příjmy). Ty budou ve zdaňovacím období daňově uznatelné do výše 80 milionů korun nebo do částky odpovídající 30 % výsledku hospodaření před zdaněním, uplatněním úroků a odpisů, pokud bude takto stanovená částka vyšší. Výpůjční náklady přesahující tyto limity se budou považovat za daňově neuznatelné. Navrhovaná novela však předpokládá, že si poplatník bude moci neuznané náklady odečíst od základu daně v budoucích obdobích, pokud jeho nadměrné výpůjční náklady nepřekročí v těchto obdobích stanovený limit. Tato možnost by se však neměla vztahovat na právní nástupce. Stávající pravidla omezující daňovou uznatelnost úrokových nákladů (například pravidla nízké kapitalizace) zůstanou zachována.

Na rozdíl od testu nízké kapitalizace budou do nových pravidel spadat i půjčky od nespřízněných osob (například bankovní úvěry). Také definice výpůjčních nákladů bude širší než definice finančních nákladů pro účely pravidel nízké kapitalizace. Výpůjčními náklady se budou rozumět například i úroky kapitalizované do vstupní ceny majetku, úroky z leasingových splátek nebo kurzové rozdíly související s financováním. Z nových pravidel budou vyjmuty finanční instituce a samostatné společnosti, které nejsou členy žádné skupiny. Nová pravidla by se měla aplikovat bez ohledu na datum uzavření příslušného finančního nástroje. Návrh novely obsahuje pouze přechodná ustanovení vztahující se ke kapitalizovaným úrokům, které nebudou považovány za nadměrné výpůjční náklady, pokud byl majetek uveden do užívání do 17. června 2016. Obdobně budou posuzovány úroky obsažené v úplatě na

## 3 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

základě závazku o přenechání majetku k úplatnému užití s jeho následným úplatným převodem na uživatele, pokud závazek vznikl do 17. června 2016.

### **Pravidla CFC**

Návrh novely dále obsahuje pravidla pro zdanění ovládaných zahraničních společností („CFC rules“). Ty jsou rovněž reakcí na povinnou implementaci směrnice ATAD. Dle těchto pravidel bude česká společnost povinna zahrnout do svého základu daně vybrané příjmy své zahraniční ovládané společnosti. Tou je taková společnost, na jejímž kapitálu se ať už přímo či nepřímo z více než 50 % podílí česká společnost.

Další podmínkou je, že taková zahraniční společnost nevykává žádnou podstatnou ekonomickou činnost a její daňová povinnost v zahraničí je nižší než jedna polovina daňové povinnosti, jakou by tato společnost měla v případě zdanění dle českého daňového práva. Pokud se zahraniční dceřiná společnost kvalifikuje dle výše uvedených podmínek jako „ovládaná společnost“, bude mít česká matka povinnost zahrnout do svého základu daně její vybrané příjmy, jako jsou příjmy z dividend, úroků nebo licenčních poplatků. Česká mateřská společnost si proti své daňové povinnosti započte daň, kterou dceřiná společnost zaplatila z předmětných příjmů v zahraničí.

### **Zdanění při přemístění majetku přes hranice**

Od roku 2020 by se mělo implementovat také pravidlo pro zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví. Toto pravidlo se uplatní především v situacích, kdy česká společnost přemístí svá aktiva do své stálé provozovny v zahraničí či naopak, nebo v případě, kdy česká společnost změní svou daňovou rezidenci. Přesun majetku bude v tom případě zdaněn v České republice obdobně, jako by byl zdaněn prodej aktiv. Základem daně tedy bude rozdíl mezi tržní cenou aktiv a jejich daňovou hodnotou. V určitých případech bude možné rozložit splátku daně do následujících pěti let.

### **Hybridní nesoulady**

Od roku 2020 je také navrženo dodañování tzv. hybridních nesouladů u přidružených osob. Hybridní nesoulady mohou mít formu tzv. *dvojího odpočtu*, kdy jedna částka (například daňově uznatelný výdaj) snižuje základ daně ve více než jedné jurisdikci, nebo formu tzv. *odpočtu bez zahrnutí příjmu* do základu daně, kdy k odpočtu od základu daně dochází v jedné jurisdikci bez odpovídajícího zahrnutí téže částky (příjmu) do základu daně v jurisdikci jiné.

### **Zneužití práva**

Implementace směrnice ATAD se dotkne i daňového řádu. Ten bude nově obsahovat obecné pravidlo proti zneužití práva, v rámci něhož správce daně nebude přihlížet „k právnímu jednání a jiným skutečnostem, jejichž hlavním účelem nebo jedním z hlavních účelů je získání daňové nebo jiné výhody v rozporu se smyslem a účelem právního předpisu.“ Zákaz zneužití práva v daňové oblasti se již dnes aplikuje a je formulován judikaturou Nejvyššího správního soudu. Návrh zákona novelizující zákon o daních z příjmů a daňový řád je v tuto chvíli ve vnějším připomínkovém řízení a je možné, že v rámci legislativního procesu doznají navrhovaná ustanovení ještě změn.

## **4 | Daňové a právní aktuality – únor 2018**

# Očekávané změny v zákoně o DPH v roce 2019

Ministerstvo financí poslalo do vnějšího připomínkového řízení návrh novely zákona o DPH s plánovanou účinností od ledna 2019. Důvodem je zejména povinná transpozice nových právních předpisů Evropské unie a sladění dalších současných ustanovení s unijní úpravou a výklady Soudního dvora Evropské unie.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz  
222 123 615



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



**Tereza Krejčová**  
tkrejcova@kpmg.cz  
541 421 383

První oblastí, již se navrhovaná novela dotkne, je uplatňování DPH u poukazů. Česká legislativa bude nově explicitně definovat tzv. jednoúčelové a víceúčelové poukazy, jak stanoví novela evropské směrnice o DPH. Pro vydání a převod jednoúčelového poukazu (poukaz na předem dostatečně známé plnění) platí obdobná pravidla jako pro dodání předmětného zboží či služeb, resp. jako pro přijetí zálohy na tato dodání. Čerpání jednoúčelového poukazu se za dodání zboží / poskytnutí služby již nepovažuje. Naopak u víceúčelového poukazu (obecně poukaz na plnění, které není dopředu dostatečně zřejmé) vzniká daňová povinnost až v okamžiku jeho čerpání.

Další novinku představuje zjednodušení zdanění přeshraničních elektronických služeb do dosažení prahové hodnoty. Tato úprava je významnou úlevou pro malé a střední podnikatele, kteří jsou usazeni v jednom členském státě. Navrhuje roční prahovou hodnotu 10 tisíc eur, do jejíhož překročení se budou předmětné elektronické služby zdaňovat v členském státě usazení dodavatele (namísto členského státu příjemce dané služby). Jisté zjednodušení navrhuje i pro poskytovatele elektronických služeb, kteří využívají jednoho správního místa (tzv. MOSS neboli Mini-One-Stop-Shop). Tito se budou při vystavování daňových dokladů řídit pouze pravidly státu, ve kterém jsou k MOSS registrováni (stát identifikace). Nebudou tak už muset sledovat legislativu jednotlivých členských států spotřeby.

V reakci na rozsudek Soudního dvora Evropské unie Enzo Di Maura (C-246/16) je navržena významná změna zákona o DPH související s nezaplacením ceny za zdanitelné plnění. Rozšiřuje se okruh případů, kdy se pohledávka pro účely DPH považuje za definitivně nezaplacenou a dodavatel se umožňuje provést opravu základu daně, resp. opravu původně odvedené DPH.

Novela zákona dále navrhuje zrušit změny související s rozhlasovým a televizním vysíláním prováděným provozovateli ze zákona, jež jsou účinné od 1. července 2017. s odůvodněním, že jsou neslučitelné s právem Evropské unie.

Další oblastí, která by měla doznat podstatných změn, je uplatnění nároku na odpočet DPH v případě registrace subjektu k DPH. Potenciál uplatnit odpočet DPH na vstupu by se tak naskytl i u dlouhodobého majetku pořizovaného v období až 60 kalendářních měsíců přede dnem registrace při splnění dalších podmínek.

## 5 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

# Rozšíření informační povinnosti vůči správci daně opět na scéně

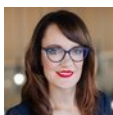
Těsně po Novém roce předložila vláda Poslanecké sněmovně novelu daňového řádu, která výrazně rozšíří množství informací, které může správce daně získat od třetích osob. Rozšířená informační povinnost by měla začít platit ihned po vyhlášení. Zasáhne především banky a povinné osoby podle tzv. zákona AML.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz  
222 123 746



**Linda Kolaříková**  
lkolarikova@kpmg.cz  
222 123 889



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz  
724 981 205

Novela obsahuje dva body, a to rozšíření informační povinnosti bank v reakci na omezující výklad Nejvyššího správního soudu z roku 2016 a implementaci evropské směrnice DAC 5. Tato směrnice měla být zohledněna v českém právním řádu již k 1. lednu 2018. Vláda usilovala o zrychlené schválení v prvním čtení, což ovšem Sněmovna odmítla. Novela tedy projde standardním legislativním procesem.

Podle novely by finanční správa měla mít nově na žádost přístup k údajům o zmocněncích oprávněných nakládat s penězi na bankovních účtech. Dále pak o osobách, které prostředky na účet vložily, a o příjemcích plateb, o službách vzdáleného přístupu k účtu a jejich využití, včetně údajů k identifikaci zařízení, kterým je tento přístup uskutečňován. A v neposlední řadě rovněž k údajům o zřízených bezpečnostních schránkách. Novela dále v rámci implementace směrnice DAC 5 zavádí zcela novou informační povinnost povinných osob podle zákona o boji proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu (tzv. zákon AML). Správce daně by si nově mohl vyžádat od různých subjektů veškeré údaje získané při identifikaci a kontrole klienta dle tohoto zákona, a to včetně souvisejících písemností a informací o způsobu jejich shromažďování. Návrh umožňuje správci daně získat údaje i pro tuzemskou správu daní, čímž překračuje rámec evropské legislativy, která vyžaduje přístup k těmto údajům jen pro účely mezinárodní spolupráce při správě daní.

Novela vychází z návrhu, který ministerstvo financí vyslalo do zkráceného připomínkového řízení již na jaře loňského roku. Přestože oproti tehdejšímu znění doznal návrh novely určitých změn, Česká advokátní komora stále upozorňuje na některá úskalí navržené úpravy. Oproti původnímu návrhu obsahuje sněmovní tisk ve vztahu k advokátům, notářům, daňovým poradcům, soudním exekutorům a auditorům povinnost těchto osob poskytnout správci daně pouze údaje získané v rámci procesů AML, a to jen za účelem výkonu mezinárodní spolupráce při správě daní. Navržený předpis tak ukládá daným osobám poskytnout zahraniční daňové správě údaje o svých klientech, které by české finanční správě nikdy poskytnout nemuseli, respektive ani nesměli. I přes určité omezení oproti původní verzi považuje Česká advokátní komora i nový návrh za zásah do mlčenlivosti advokátů, který je tak pravděpodobně v rozporu s ústavním pořádkem.

## 6 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

# Distribuce pojištění nově

Na základě evropské směrnice o distribuci pojištění se na poslední chvíli přijímá nový český zákon. Přinést by měl především zpřehlednění zprostředkovatelské sítě a vyšší ochranu spotřebitele.



**Iva Baranová**  
kpmg@kpmg.cz



**Linda Kolaříková**  
lkolarikova@kpmg.cz  
222 123 889

Hned na začátku ledna zamířily do Poslanecké sněmovny dva dlouho očekávané zákony regulující distribuci pojištění. Jejich primárním cílem je tzv. směrnice IDD, tedy evropská směrnice o distribuci pojištění. Tu jsou členské státy povinny transponovat do národního práva nejpozději do 23. února 2018.

Přijetí českého předpisu, který má nahradit dosavadní zákon o pojišťovacích zprostředkovatelích, se protáhlo především kvůli podzimním volbám. Není proto příliš pravděpodobné, že se transpoziční datum stihne, byť předkládané zákony stále navrhuji účinnost ke zmíněnému únorovému datu.

Nový zákon o distribuci pojištění má společně s prováděcím zákonem souhrnně upravit celou oblast zprostředkování a nabízení pojištění. K nejvýznamnějším změnám patří především úprava kategorizace zprostředkovatelů. Namísto současných pěti kategorií mají nově – podobně jako například u zprostředkování spotřebitelských úvěrů či investic do podílových fondů – působit obecně jen samostatní zprostředkovatelé či vázaní zástupci, vedle nich mají existovat ještě specifické kategorie doplňkového pojišťovacího zprostředkovatele a pojišťovacího zprostředkovatele se sídlem v jiném členském státě. S tím souvisí i nový proces získání oprávnění k činnosti zprostředkovatele včetně časového omezení registrace či snížení povinných registračních poplatků.

Další novinky zasáhnou oblast výkonu zprostředkování. Zde se objevují nové povinnosti týkající se například informačních požadavků, poskytování rad či uchovávání dokumentů. V návaznosti na IDD také vzroste maximální výše pokut za správní delikty.

Navrhované změny by měly vést ke zkvalitnění distribuce včetně „protřídění“ sítě zprostředkovatelů. Těch je dnes registrováno kolem 160 tisíc, přičemž značná část z nich je pravděpodobně dávno neaktivní.

# Evropská unie odstranila z blacklistu osm zemí

Evropská unie vyškrtla na lednovém zasedání osm zemí z černé listiny nespolupracujících států v daňové oblasti. Jižní Koreu, Spojené arabské emiráty, Panamu, Barbados, Grenadu, Macao, Mongolsko a Tunisko zařadila na tzv. šedou listinu.



**Tomáš Prchal**  
kpmg@kpmg.cz  
222 124 316



**Aneta Macháčková**  
anetamachackova@kpmg.cz  
222 123 747

Tento krok reagoval na závazek zmíněných zemí reformovat své daňové systémy v souladu s podmínkami stanovenými Evropskou unií pro boj proti daňovým únikům. Evropská unie bude tyto země i nadále monitorovat a hodnotit jejich spolupráci a míru plnění činností, ke kterým se zavázaly. Následně zhodnotí, zda země přesune zpět na černou listinu, či zda je zcela vyřadí z monitorovacího procesu.

Zařazení zemí do zmíněných seznamů nepřináší zatím žádné sankce. Evropská komise však nedávno oznámila, že v nadcházejících týdnech předloží jejich seznam. Mezi sankce bude patřit například omezení přístupu k finančním prostředkům z evropských fondů. Uvažuje se rovněž o daňových opatřeních, jako je daňová neuznatelnost nákladů z transakcí s těmito zeměmi nebo speciální srážková daň.

# OECD navrhuje nové oznamovací povinnosti

Common Reporting Standard nebo-li CRS je schválená globální norma pro automatickou výměnu informací mezi daňovými orgány států. Má za cíl zabránit daňovým únikům a praní špinavých peněz. V rámci CRS dochází k výměně vybraných informací o účtech u finančních institucí a jejich majitelích. Nyní OECD přichází s iniciativou, jejímž cílem je zabránit obcházení povinností vyplývajících z CRS.



**Tomáš Prchal**  
kpmg@kpmg.cz  
222 124 316



**Aneta Macháčková**  
anetamachackova@kpmg.cz  
222 123 747

OECD navrhuje pravidla, která by určitým osobám (zejména zprostředkovatelům a poradcům) ukládala povinnost informovat správce daně o strukturách či transakcích, jejichž cílem je vyhnout se informační povinnosti v rámci CRS. Pravidla předpokládají, že získané informace, a to včetně totožnosti každého uživatele dané struktury nebo skutečného vlastníka, budou zpřístupněny jiným daňovým orgánům v souladu s požadavky příslušné dohody o výměně informací.

V prosinci 2017 OECD zveřejnila návrh nových pravidel a vyzvala odbornou veřejnost k připomínkám. Připomínky zveřejnila v lednu na [webu OECD](#). Následovat bude jejich vyhodnocení a případná úprava navrhovaných pravidel.

# Můžeme se těšit na nové sazby DPH?

V polovině ledna přednesla Evropská komise návrh na změnu pravidel týkajících se sazeb DPH. Dále navrhla několik opatření v oblasti DPH, která by měla pomoci drobným a středním podnikům snížit administrativní náročnost související s jejich přeshraničními transakcemi. Jde o kroky v rámci akčního plánu, který – mimo jiné – směřuje k zavedení tzv. definitivního systému DPH.



**Aleš Krempa**  
kpmg@kpmg.cz



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

Současná pravidla v oblasti sazeb DPH jsou pro členské státy omezující a již nevyhovují. V dnešní době mohou členské státy aplikovat snížené sazby pouze na relativně malé množství vymezených produktů. Dále existují určité historicky dané výjimky. Stává se tak, že zatímco jeden členský stát aplikuje na daný produkt sníženou nebo nulovou sazbu, ostatní musejí aplikovat sazbu základní.

Členské státy však považují sazby DPH za jeden z nejúčinnějších prostředků k dosažení svých politických cílů. Vítají tedy, že Evropská komise zareagovala na potřebu větší flexibility v této oblasti. Tento krok souvisí s přípravou tzv. definitivního systému DPH, kdy se plánuje zdanění v místě spotřeby. Snaha o co největší jednotnost při aplikaci sazeb DPH na jednotlivé komodity nebude po zavedení zdanění v místě spotřeby již nutná. V rámci zvýšení flexibility pak budou moci členské státy aplikovat dvě snížené sazby v rozmezí od 5 % až do výše základní sazby, nulovou sazbu a ještě další sníženou sazbu pohybující se mezi nulou a sníženými sazbami. Současný seznam produktů, na které je možné uplatnit snížené sazby, bude zrušen. Komise ve svém návrhu dále vymezuje dodávky, pro něž je naopak žádoucí, aby podléhaly základní sazbě DPH. Jde zejména o zbraně, alkoholické nápoje, hazardní hry, chytré telefony, domácí spotřebiče, pohonné hmoty, spotřebitelskou elektroniku a tabákové výrobky.

Návrh dále obsahuje opatření v oblasti DPH na podporu středních a malých podniků. Záměrem je snížit administrativní zátěž, která vyplývá z přeshraničních transakcí těchto podniků a souvisejících povinností. Administrativní náklady z titulu přeshraničních transakcí jsou až o cca 11 % vyšší než u podniků, které operují pouze na lokální úrovni. Obecně se navrhuje rozšířit benefity, jež dosud využívaly pouze nejmenší podniky, právě pro širší spektrum středních a malých podniků.

K dosavadním limitům pro povinnou registraci, které jsou často aplikovatelné pouze na domácí subjekty, Komise nově navrhuje další prahové hodnoty, v rámci nichž by platila určitá zjednodušení. Jde o limity 100 tisíc eur pro podniky operující ve více členských státech, které by mohly využívat osvobození od DPH. Dále pak limit 2 miliony eur pro další zjednodušení a možnost členských států stanovit pro malé podniky úlevy týkající se daňové registrace, fakturace, účetnictví a četnosti podávání daňových přiznání. Návrhy budou předmětem dalšího legislativního procesu a byly by platné po zavedení tzv. definitivního systému DPH.

# První Country-by-Country reporty jsou odevzdané, a co bude dál?

První vlna Country-by-Country Reportingu (CbCR) je za námi. Každá skupina, která měla povinnost zprávu podat, musela poskytnout ve zvláštním formuláři vybrané finanční a nefinanční údaje za celou skupinu v rozdělení dle jednotlivých jurisdikcí.



**Zdeněk Řehák**  
zrehak@kpmg.cz  
222 123 531



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

Z pohledu podniků jde o dodatečnou administrativní zátěž. Stěžejní otázkou proto zůstává: jak využijí data daňové správy? BEPS Akční plán 13, na základě kterého se Country-by-Country Reporting implementoval, hovoří pouze o tom, že údaje budou správci daně sloužit k základnímu ověření správnosti převodních cen. Co si pod tím představit?

Odpověď by nám mohl nabídnout manuál pro správce daně vydaný OECD v září 2017. Materiál je volně přístupný [na stránkách OECD](#). Zřejmě nikoho nepřekvapí, že správce daně by podle manuálu měl ze získaných údajů vypočítat klíčové ukazatele, které by mu následně pomohly indikovat případná rizika v oblasti převodních cen. Mezi tyto klíčové indikátory řadí manuál např. tržby přepočtené na počet zaměstnanců, výsledek hospodaření před zdaněním přepočtený na zaměstnance či efektivní sazbu daně.

Z agresivního daňového plánování může být podezírána skupina, jejíž konkrétní poměrové ukazatele umísťují skutečné zdanění do zemí se zvýhodněnými daňovými režimy. Manuál rovněž správcům daně doporučuje analyzovat, zda skupina nevykazuje významné výnosy bez podstatné činnosti nebo v rozporu s hodnotovým řetězcem skupiny v určité jurisdikci, případně zda vývoj hodnot není v rozporu s vývojem trhu. Dále metodika doporučuje ověřovat, zda umístění nehmotných aktiv a souvisejících výnosů není odděleno od příslušných obchodních aktivit, porovnání změn v čase, například změn ve struktuře skupiny a umístění aktiv.

Podstatným metodickým doporučením ke zpracování dat je, že Country-by-Country Reporting nemá sloužit k výpočtu vlastních úprav základu daně u kontrol převodních cen. Takové doporučení je jistě potěšující, neboť na základě agregovaných dat nelze činit žádné závěry ohledně nastavení převodních cen v konkrétních obchodních vztazích.

Podle časové osy uvedené v manuálu by k výměně informací z reportingu mělo dojít do patnácti měsíců po konci obchodního roku skupiny. Tento údaj rámcově odpovídá informacím české daňové správy, která očekává, že k první výměně dat mezi daňovými správami z celého světa by mělo dojít až v červnu letošního roku.

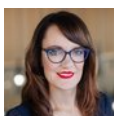
Metodika české daňové správy nebyla zveřejněna, zřejmě se však nebude významně odlišovat od manuálu OECD. Momentálně nezbývá než si počkat. V mezičase může společnost data, která byla do CbCR uvedena na základě publikovaného manuálu, interpretovat sama a získat tak o své skupině stejný obrázek, jakým pak bude disponovat správce daně.

# Úroky z úroků podle NSS? Ano, ale jen někdy

Nejvyšší správní soud („NSS“) se v poslední době hned dvakrát zabýval možností přiznat daňovému subjektu úroky z úroků, které správce daně odmítal dlouhodobě přiznat a vyplatit. Dozajista potěší, že taková možnost existuje. Finanční správě se tak nemusí vyplatit postup, kdy vytrvale odmítá přiznávat a vyplácet nejen úroky z neoprávněného jednání správce daně, ale také „kordárenské“ úroky ze zadržovaných odpočtů (nazývané podle společnosti, která je u NSS poprvé vymohla). Za často vleklý boj může být plátce DPH odměněn dalšími úroky z úroků, opět ve výši přes 14 % ročně.



**Viktor Dušek**  
vdusek@kpmg.cz  
222 123 746



**Jana Fuksová**  
jfuksova@kpmg.cz  
724 981 205



**Martina Valachová**  
mvalachova@kpmg.cz  
222 124 370

V prvním posuzovaném případě bylo poplatníkovi vráceno penále, správce daně však otálel více než devět měsíců s přiznáním úroku z neoprávněného jednání správce daně z tohoto penále. Soud nejprve v obecné rovině připustil, že i úroky náležející daňovému subjektu mohou být daní, jejíž nezákonné stanovení je opět kompenzováno úrokem z neoprávněného jednání správce daně ve výši přes 14 % ročně. Dále upřesnil svou stávající judikaturu k otázce úroků z úroků. Zde se nejednalo o úrok průběžně účtovaný z postupně narůstajícího úroku prvního, ale o úrok z pevně zafixované částky, kterou je třeba chápat jako novou jistinu. NSS zdůraznil, že nelze tolerovat prodlení správce daně, který odmítá prvotní úrok vyplatit. Daňový subjekt tak musí mít nárok na druhý úrok, který je svým charakterem paušalizovanou náhradou škody.

V další kauze šlo o úroky z „kordárenských“ úroků. Tyto úroky ze zadržovaných odpočtů poprvé potvrdil NSS na podzim 2014. Až po téměř třech letech a řadě dalších rozsudků změnila daňová správa svůj přístup a začala je přiznávat. Řada plátců DPH však musela o tyto úroky dlouze bojovat. NSS nyní připustil povinnost na straně správce daně přiznat další úrok z pozdního vyplacení těchto úroků – opět ve výši přes 14 % ročně. Soud sice odmítl, že by „kordárenské“ úroky musel správce daně vyplácet automaticky, a tudíž by automaticky vznikl nárok na úroky z úroků. Nicméně pokud správce daně i přes žádosti daňového subjektu odmítal opakovaně „kordárenské“ úroky přiznat a vyplatit, je třeba určit, kterou ze žádostí lze považovat za žádost o jejich vyplacení. Na základě ní potom bude daňovému subjektu náležet úrok z úroků.

Soudci se tentokrát opět postavili na stranu daňových subjektů. Z obou rozsudků je patrná snaha kompenzovat nedůvodné průtahy na straně správce daně. V krajních případech může totiž obrana vyjít daňový subjekt draž než úroky, které může získat. NSS vyslal poměrně jasný signál, že nelze oddalovat přiznání a vyplacení úroku, aniž by daňovému subjektu nenáležela odpovídající kompenzace.

## 12 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

# Schrems versus Facebook podruhé

Rakušan Maximilian Schrems vstoupil do povědomí zejména v souvislosti s rozhodnutím SDEU, který zrušil rozhodnutí Evropské komise prohlašující USA za zemi bezpečnou pro předání osobních údajů z EU (tzv. Safe Harbour). Nyní Soudní dvůr EU rozhodoval o předběžné otázce, zda má být Schrems ve sporech se sociální sítí Facebook považován za spotřebitele podle práva EU, i když používá svůj profil rovněž jako „profesionální“ aktivista.



**Filip Horák**  
kpmg@kpmg.cz

Schrems podal k rakouským soudům několik žalob, kterými se domáhal rozhodnutí o nezákonnosti zpracování osobních údajů jeho a sedmi dalších uživatelů společnosti Facebook. Nejvyšší rakouský soud v této souvislosti požádal SDEU o odpověď na předběžnou otázku, zda je možné Schremse považovat za spotřebitele dle evropského práva, i když svůj facebookový profil používá zároveň ke své aktivistické činnosti (mimo jiné k informování o soudních sporech, které s Facebookem vede). Vyřešení této otázky je podstatné pro rozhodnutí, zda jsou evropské soudy o takovýchto žalobách vůbec příslušné rozhodovat.

SDEU svým aktuálním rozhodnutím uzavřel, že uživatel soukromého účtu na Facebooku neztrácí postavení spotřebitele, pokud vydává knihy, přednáší, provozuje internetové stránky, vybírá dary a nechává si postoupit nároky řady spotřebitelů za účelem uplatnění těchto nároků u soudu. Naopak za spotřebitele nelze považovat osobu, která uplatňuje u soudu určeného dle svého bydliště nejen své vlastní nároky, ale i nároky jiných osob, jež na ní byly postoupeny.

Ve zmíněném rozhodnutí šlo také o procesní záležitost, zda lze postoupené nároky uplatnit u soudu v místě bydliště žalobce. To soud odmítl. Na Schremse své nároky ohledně ochrany spotřebitele a tvrzeného porušení ochrany osobních údajů postoupilo celkem okolo 25 000 uživatelů Facebooku a negativní odpověď soudu znamená, že v tuto chvíli není v EU přípustná hromadná žaloba spotřebitelů z více členských států (na rozdíl od USA a tamní „class action“). Tato možnost však bude připuštěna v oblasti ochrany osobních údajů nadcházejícím GDPR a na půdě EU se diskutuje o tom, zda rozšířit tuto možnost obecně.

# Svítá přeshraničně obchodujícím poplatníkům na lepší zítřky?

Nejvyšší správní soud se v nedávném rozhodnutí zastal poplatníka, který uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu, tedy transakci osvobozenou od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet. Stěžejním bodem celého sporu byla dobrá víra plátce založená na ověření registrace odběratele ve veřejně dostupném systému a otázka, jak je v tomto ohledu rozloženo důkazní břemeno mezi správce daně a daňový subjekt.



**Veronika Červenková**  
kpmg@kpmg.cz



**Milan Hladík**  
kpmg@kpmg.cz

Plátce předložil správci daně doklady k dopravě zboží do Polska a potvrzení o ověření daňového identifikačního čísla polského odběratele z července 2008, dle kterého bylo toto číslo platné a odběratel byl oficiálně označen jako plátce daně. Plátce současně při každé fakturaci registraci polského obchodního partnera k DPH z veřejných zdrojů ověřoval.

Správce daně při prověřování okolností předmětných doprav kromě dalších nesrovnalostí zjistil, že polskému odběrateli byla odebrána registrace k dani z přidané hodnoty již v březnu 2008 a předmětné transakce se přitom uskutečnily v pozdějším období. Správce daně proto klasifikoval předmětné dodávky jako tuzemská zdanitelná plnění, tzn., českému plátcovi doměřil daň. Nepomohlo mu ani to, že poukazoval na svou dobrou víru, kdy z jeho pohledu absentovaly jakékoliv relevantní indicie naznačující možnou účast na daňovém podvodu ze strany odběratele.

Soud uzavřel, že důkazní břemeno ohledně existence dobré víry nelze přenášet výhradně na bedra daňového subjektu, protože v opačném případě by šlo v podstatě o presumpci vědomé účasti subjektu na daňovém podvodu. Taková presumpce však nemá žádnou oporu v zákoně.

Správci daně se i přes několikeré mezinárodní dožádání nepodařilo získat od polských orgánů verifikaci pravosti doloženého potvrzení, resp. nebylo potvrzeno, zda nedošlo ke zpětné deregistraci polského poplatníka. Jelikož pravost předložených listin nebyla správcem daně nikterak zpochybněna, mohlo se, zřejmě v důsledku administrativního pochybení, jevit daňové identifikační číslo odběratele v době předmětných dodávek jako platné. Poplatník tak neměl žádné indicie o tom, že by mohlo být jednání odběratele jakkoliv nepoctivé a musel by tak tuto možnou skutečnost pouze vytušit bez jakékoliv relevantní indicie.

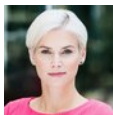
Ve světle předložených důkazů pak nemohlo být považováno za nevěrohodné tvrzení daňového subjektu, že si informace o registraci odběratele v příslušném systému průběžně ověřoval a v době, kdy s polským obchodním partnerem obchodoval, tak byl v dobré víře v jeho registraci k DPH.

Soud také nad rámec výše uvedeného vyslovil myšlenku, že v přeshraničním obchodě může v praxi jen těžko dojít k takové konstelaci, kdy dodavatel podnikne opravdu veškerá myslitelná opatření proti vtažení své osoby do podvodného jednání. V návaznosti na to pak soud výslovně konstatoval, že poplatníkům by v takových případech neměla být odepřena dobrá víra, protože takový postup by byl nepřiměřeně přísný. Můžeme tedy v budoucnu doufat ve změnu přístupu finanční správy k dobré víře reflektující výrok Nejvyššího správního soudu.

## 14 | Daňové a právní aktuality – únor 2018

# Diskriminační odstupné

Ujednání kolektivní smlouvy, které váže výplatu odstupného přiznaného nad zákonný rámec na podmínku, že dotyčnému zaměstnanci ještě nevznikl nárok na starobní důchod, je v rozporu se zákonem. Rozhodl o tom Nejvyšší soud.



**Iva Baranová**  
kpmg@kpmg.cz



**Linda Kolaříková**  
lkolarikova@kpmg.cz  
222 123 889

Žalovaná společnost se ve své kolektivní smlouvě zavázala, že zaměstnanci, s nímž byl ukončen pracovní poměr z organizačních důvodů a který odpracoval u společnosti více než 30 let a ještě mu nevznikl nárok na starobní důvod, vyplatí odstupné ve výši 14násobku průměrného výdělku. V případě, který rozhodoval Nejvyšší soud, šlo o zaměstnance, jenž kvůli nesplnění poslední podmínky v kolektivní smlouvě dostal vyplaceno pouze odstupné v zákonné výši odpovídající trojnásobku průměrného měsíčního výdělku.

Obě nižší soudní instance žalobu dotyčného zaměstnance na dorovnání odstupného do výše přiznané kolektivní smlouvou zamítly. Nejvyšší soud ale v rozhodnutí 21 Cdo 5763/2015 rozhodl, že podmínka nevzniknutí nároku na starobní důvod obsažená v kolektivní smlouvě je nezákonná. Konkrétně jde dle soudu o porušení zákazu diskriminace.

Nejvyšší soud svůj závěr podpořil argumenty, že toto diskriminační jednání nelze ospravedlnit a použité prostředky nerovného přístupu k zaměstnancům nelze považovat za přiměřené. Dle jeho názoru poskytování starobního důchodu (nebo jiné materiální zabezpečení vyplývající například z majetku zaměstnance) nemá mít vliv na poskytované odstupné, které představuje jednorázovou formu odškodnění zaměstnance za nezaviněnou ztrátu zaměstnání. Soud dále uzavřel, že odstupné poskytované nad rámec zákonného minima lze považovat za formu odměny za dlouholetou práci zaměstnanců, kteří se za trvání zaměstnání podíleli na příznivém hospodářském výsledku zaměstnavatele. Odmítnutí tohoto benefitu právě dlouholetým zaměstnancům jenom proto, že jim již vznikl nárok na starobní důchod, však tento účel nedůvodně popírá.

# Dodání zboží nebo poskytnutí služby?

Koncem minulého roku vydal Nejvyšší správní soud (NSS) rozhodnutí v případě 3 Afs 96/2016. Řešil v něm, zda předmětnou transakci považovat za dodání zboží nebo za poskytnutí služby. Toto posouzení mělo vliv na aplikaci správné sazby DPH.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz  
222 123 615



**Dominik Kovář**  
dkovar@kpmg.cz  
222 124 821

Konkrétně se jednalo o prodej obilí, které rostlo na propachtované půdě. V okamžiku prodeje toto obilí však ještě nebylo ve stavu, v němž by bylo možné jej sklízet. Dodavatel posoudil tento prodej jako dodání zboží. S tímto správce daně nesouhlasil a tvrdil, že jde o poskytnutí služby (přenechání práva na sklizeň). Správce daně přitom vycházel z právního posouzení, že nezralé obilí je součástí půdy, na níž roste. Za samostatnou věc se považuje, až jakmile je odděleno od půdy, tedy sklizeno.

NSS se správcem daně nesouhlasil a uvedl, že obilí nemusí být nutně sklizeno, jakmile je dozrálé. Pro pěstitele může mít ekonomický význam i sklizení nedozrálé plodiny nebo dokonce její nesklopení. Dle NSS je možné považovat za zboží i takovou věc, která v právním smyslu je součástí jiné věci. Podmínkou je, že dodávané zboží jde dostatečně identifikovat a oddělit od věci mateřské (v tomto případě od půdy) bez jejího podstatného znehodnocení.

Ačkoliv tento rozsudek řešil poměrně specifickou záležitost, je důležitý. Ukazuje, že pro určení režimu DPH dané transakce nemusí být vždy důležité její právní vymezení, respektive zachycení ve finančním účetnictví. Rozsudek též potvrzuje judikaturu Soudního dvora EU v tom, že pojem dodání zboží je třeba vykládat ve všech státech EU jednotně bez ohledu na jeho vymezení v soukromém či obchodním právu dané země.

# NSS: Daňovou kontrolu může zahájit kterýkoli finanční úřad

Novela zákona o finanční správě v roce 2016 přiznala finančním úřadům celostátní působnost ve dvou oblastech. První je vyhledávací činnost při správě daní a druhou kontrolní postupy daňových orgánů, mezi které patří právě i daňová kontrola.



**Veronika Červenková**  
kpmg@kpmg.cz



**Karolína Tomsová**  
ktomsova@kpmg.cz  
222 123 854

Před Nejvyšší správní soud (NSS) se dostal případ společnosti sídlící v Praze, u které se pokoušel zahájit daňovou kontrolu Finanční úřad pro Kraj Vysočina. Tomu se společnost bránila postupně až žalobou podanou u krajského soudu.

Společnost zastávala názor, že její daně může kontrolovat jen ten finanční úřad, do jehož „obvodu“ podle umístění svého sídla spadá. Dále také namítala, že pokud by finanční úřady měly celostátní působnost, mohla by nastat situace, kdy u jednoho daňového subjektu povede daňovou kontrolu najednou neomezené množství finančních úřadů. Podobnou „šikanu“ ze strany finanční správy označila za nepřípustnou.

NSS však žalobkyni za pravdu nedal. Upozornil na rozdíl mezi obecnou úpravou obsaženou v daňovém řádu a takzvanou vybranou působností, kterou zavedla novela zákona o finanční správě v roce 2016. Tato úprava finančním úřadům přiznává celostátní působnost ve dvou oblastech. První je vyhledávací činnost při správě daní a druhou kontrolní postupy daňových orgánů, mezi které patří právě i daňová kontrola.

NSS se věnoval také otázce současného vedení několika daňových kontrol se stejným předmětem vícero finančními úřady u jednoho daňového subjektu. V této souvislosti poukázal na to, že taková situace je ze zákona vyloučena. Ač tedy může daňovou kontrolu zahájit jakýkoli finanční úřad z celé republiky, není třeba se obávat, že by daňové subjekty mohly být ze strany finanční správy terorizovány nezadržitelnou smrští daňových kontrol. To vylučuje zásada vstřícnosti a slušnosti.

# Stručné aktuality, únor 2018

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou či dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz  
222 123 536

- Jak informovala na svých webových stránkách Finanční správa, podnikatelé a pronajímatelé uplatňující výdaje procentem z příjmů (tzv. výdajové paušály), u nichž částka základu daně z podnikání nebo nájmu (popř. v součtu obojího) převyšuje polovinu celkového základu daně, mají možnost při podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2017 zvolit jednu ze dvou variant a vybrat si pro ně výhodnější zdanění.
- Notářská komora schválila výkladové stanovisko, podle něž nemůže notář jako podklad pro svou notářskou činnost přijmout listinu (typicky plnou moc) skládající se z více listů, opatřenou úředně ověřeným podpisem, pokud nejsou tyto listy pevně spojeny uzávěrou (tj. nálepkou a razítkem ověřujícího orgánu). V této souvislosti je třeba si dát pozor na chybnou interpretaci zákona o ověřování, dle níž obecní úřady a Česká pošta jednotlivé listy ověřované listiny spojují pouze na vyžádání.
- Ministerstvo spravedlnosti zveřejnilo zvláštní webové stránky, na kterých jsou k dispozici formuláře pro zápis svěřenských fondů a skutečných majitelů do nově vedených evidencí.
- Statistiky za rok 2017 potvrzují nárůst kontrol a sankcí udílených za prohřešky v oblasti agenturního zaměstnávání Státním úřadem inspekce práce.
- Evropská komise publikovala na svých webových stránkách dopady Brexitu v oblasti daní a cel. Velká Británie se stane „třetí zemí“ vůči ostatní členským státům EU k datu 30. března 2019, 00:00h (SEČ), ledaže by v ratifikační smlouvě bylo stanoveno jiné datum. Připravit se na odchod Spojeného království z EU v oblasti daní a cel není jen úkolem pro členské státy a jejich úřady, nýbrž i pro společnosti a jednotlivce obchodující s Velkou Británií.

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

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

Tel.: +420 222 123 111

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

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