

# Daňové zprávy

duben 2019

## Úvodník

Apríl!

Str. 02



## Legislativní proces

Návrh transpozice DAC 6

Str. 03



## Výzkum a vývoj

Daňová podpora výzkumu a vývoje -  
blýskání na lepší časy?

Str. 07



## DPH

Zneužití práva naruby?

Str. 09



## Imigrační proces

Změny v imigrační oblasti

Str. 11



## Judikátové okénko

Charakter výměny vzduchotechniky  
a klimatizace

Str. 13



## Legal Update

Aktuality v legislativě a nově publikovaná  
judikatura

Str. 15



# Úvodník

## Apríl!



**Libor Frýzek**

libor.fryzek@cz.ey.com  
+420 731 627 004

Významné události se dějí ve významné dny. Novela daňových zákonů je významná událost. Proto se tradičně vyhlašuje během vánočních svátků, aby platila od 1. ledna – prvního dne zdaňovacího období většiny poplatníků. S letošní novelou se to nepovedlo. A zdálo se, že se schvalování ještě dlouho potáhne.

Objevil se ale další hezký významný den. Jako by novelu přitahoval a ta se dostala do Sbírky zákonů rozeslané 27. března. 27. březen není nijak významný den. Významné je ale, že některá ustanovení platí již od 1. dubna. Ten je významný jako termín pro podání daňového přiznání a apríl.

Většinu poplatníků je to na první pohled jedno. Valná většina ustanovení novely daně z příjmů se totiž uplatní až od dalšího zdaňovacího období, tj. reálně od roku 2020 pro všechny poplatníky na kalendářním roce. Včetně CFC, uznatelnosti úroků, exit tax. Objektivně ale poplatníci s finančním rokem od 1. dubna existují a těch se novela týká již dnes.

Navíc některá ustanovení platí pro všechny již nabytím účinnosti. Zmatky možná vytvoří oznamování osvobozených příjmů vyplacených do zahraničí. Dividendy jsou asi jasné a prakticky schůdné, ale úroky a licenční poplatky mohou vyvolat spousty administrativy navíc a u služeb poskytovaných zahraničními subjekty se budeme trápit, co vlastně oznamovat. Alchymii v přechodném období budou náklady na výzkum a vývoj. Nově je totiž nutné oznámit správci daně předem záměr odpočet uplatňovat, ale zase bude více času na schválení projektu. To se použije ale jen

na projekty zahájené až po 1. dubnu. Možná ale také na projekty zahájené po 1. lednu 2019, pokud se tak poplatník dobrovolně rozhodne. U ostatních projektů se pojedje podle staré úpravy až do jejich úplného konce, tedy ještě třeba několik let.

Od 1. dubna je účinná skoro celá novela DPH a spotřební daně. Bude tedy třeba rychle přenastavit systémy pro dobropisy (nově oprava základu daně uskutečněná v okamžiku, kdy nastaly rozhodné skutečnosti), začít evidovat opravy nemovitostí nad 200 tisíc (pro případnou úpravu odpočtu) a využít nových úlev u nedobytných pohledávek. Přenastavení systémů pro zrušení zaokrouhlování daně má naštěstí 6 měsíců čas.

Krátce ale odbočím do zákona o Sbírce zákonů. Ten sice novelizovaný není, ale říká, že zákon vyhlášený ve Sbírce zákonů nabývá účinnosti patnáctým dnem po vyhlášení. Kratší lhůtu lze stanovit jen ve výjimečných vyjmenovaných případech. Daňové novely vyhlášené 27. března a účinné od 1. dubna by tedy musely být v souvislosti s válečným stavem, stavem ohrožení státu, nebo vyžaduje-li to naléhavý obecný zájem. Těžko říct, jestli takhle rychlá účinnost daňové novely je naléhavým obecným zájmem.

I kdyby nebyla, nevím, jestli by ty dva týdny navíc někomu nakonec pomohly. Na druhou stranu, proč zrovna tato novela musí testovat hranice naléhavého obecného zájmu. Anebo že by to byl celé apríl, skvěle sehraň Sbírkou zákonů?

Jako by novelu přitahoval a ta se dostala do Sbírky zákonů rozeslané 27. března. 27. březen není nijak významný den. Významné je ale, že některá ustanovení platí již od 1. dubna.

# Legislativní proces

## Návrh transpozice DAC 6



Vladimír Sopkuliak

vladimir.sopkuliak@cz.ey.com  
+420 225 335 451

V minulých daňových zprávách jsme vás průběžně informovali o vývoji a následně schválení novely EU směrnice o správní spolupráci v oblasti daní („DAC“)<sup>1</sup> v souvislosti s povinnou automatickou výměnou informací ve vztahu k přeshraničním uspořádáním, která se mají oznamovat („DAC 6“).<sup>2</sup>

V polovině března byl v rámci připomínkového řízení publikován návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti s implementací předpisů Evropské unie („EU“). Prostřednictvím tohoto návrhu by mělo mimo jiné dojít k transpozici DAC 6 novelizací zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní.<sup>3</sup>

Níže shrnujeme vybrané postřehy v souvislosti s touto transpozicí.

### O co jde?

- Zavádí se povinnost oznámit správci daně určitá přeshraniční uspořádání.<sup>4</sup>
- Národní daňové úřady si budou takto získané informace automaticky vyměňovat.<sup>5</sup>

### Co je přeshraniční uspořádání?

- Přeshraničním uspořádáním je uspořádání, které se týká více členských států EU nebo členského státu EU a nečlenského státu a alespoň jeden uživatel tohoto uspořádání
  - je daňovým rezidentem v jiné jurisdikci než jiný uživatel tohoto uspořádání,

- je daňovým rezidentem alespoň ve dvou jurisdikcích,
- podniká v jiné jurisdikci prostřednictvím stálé provozovny a dané uspořádání se jí týká,
- vykonává činnost v jurisdikci, kde není rezidentem ani zde nemá stálou provozovnu,

nebo toto uspořádání může dopadat na automatickou výměnu informací nebo na identifikaci skutečných majitelů.

### Která přeshraniční uspořádání podléhají oznamovací povinnosti?

- Oznamovaným přeshraničním uspořádáním je přeshraniční uspořádání, které naplňuje alespoň jeden charakteristický znak.
- Charakteristickým znakem je rys uspořádání, který je indikátorem potenciálního rizika vyhýbání se daňovým povinnostem, a tyto rysy jsou uvedeny v DAC 6, přičemž Ministerstvo financí („MF“) stanoví tyto charakteristické znaky prostřednictvím vyhlášky.<sup>6</sup>
- Vybrané charakteristické znaky by měly být brány v úvahu, jen pokud uspořádání splňuje test hlavního přínosu. Uspořádání splní test hlavního přínosu, pokud alespoň jedním z hlavních přínosů, které může jeho uživatel s ohledem na všechny relevantní skutečnosti přiměřeně očekávat, je získání daňové výhody.
- Tabulka níže poskytuje zjednodušený přehled charakteristických znaků uvedených v navrhované vyhlášce.

<sup>1</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex:32011L0016>

<sup>2</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=OJL:2018:139:TOC>

<sup>3</sup> <https://apps.odok.cz/veklep-detail?pid=KORNBAGJR94U>

<sup>4</sup> Dle důvodové zprávy ze skutečnosti, že správce daně na základě oznámení nepodnikne bezprostřední kroky, nelze vyvozovat, že je uspořádání v souladu se zákonem a že jeho používání nevede k vyhýbání se daňovým povinnostem.

<sup>5</sup> K první výměně informací by mělo dojít 1. listopadu 2020.

<sup>6</sup> Dle důvodové zprávy mezi zmocnění vylučují, aby byl tento soubor charakteristických znaků rozšiřován nad rámec požadavků stanovených ve směrnici DAC 6 či v její případné novele, které jsou řádně vyhlášeny v Úředním věstníku EU a jejichž případná novelizace musí proběhnout cestou řádného legislativního postupu předvídaného primárním právem EU.

| Test hlavního přínosu                                                                                                                  | Bez testu                                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Podmínka důvěrnosti ohledně daňové výhody.                                                                                             | Odpočitatelné platby mezi přidruženými osobami, kdy příjemce není daňovým rezidentem v žádné jurisdikci.                                                                               |
| Odměna odvozená od daňové výhody.                                                                                                      | Odpočitatelné platby mezi přidruženými entitami, kdy příjemce je rezidentem v jurisdikci, která neukládá korporátní daň z příjmů či ukládá nulovou / téměř nulovou sazbu. <sup>7</sup> |
| Podstatně standardizovaná dokumentace či struktura.                                                                                    | Odpočitatelné platby mezi přidruženými osobami, kdy příjemce je daňovým rezidentem v jurisdikci na EU či OECD seznamu nespolupracujících jurisdikcí.                                   |
| Umělý nákup ztrátové společnosti.                                                                                                      | Odpis aktiva ve více jurisdikcích.                                                                                                                                                     |
| Změna charakteru příjmu vedoucí k nižšímu zdanění.                                                                                     | Osvobození od dvojího zdanění vůči jednomu příjmu uplatněno ve více jurisdikcích.                                                                                                      |
| Kruhové transakce.                                                                                                                     | Převody aktiv mezi jurisdikcemi s významným rozdílem v ocenění protiplnění z pohledu různých jurisdikcí                                                                                |
| Odpočitatelné platby mezi přidruženými osobami, kdy příjemce (ve své jurisdikci) využívá plného osvobození od daně.                    | Uspořádání, která mohou vést k narušení povinností souvisejících s výměnou informací o finančních účtech.                                                                              |
| Odpočitatelné platby mezi přidruženými osobami, kdy (asi) příjemce (ve své jurisdikci) využívá výhody z preferenčního daňového režimu. | Uspořádání zahrnující netransparentní řetězec z pohledu právního či z pohledu skutečného vlastnictví.                                                                                  |
|                                                                                                                                        | Využití jednostranných pravidel bezpečného přístavu v oblasti převodních cen.                                                                                                          |
|                                                                                                                                        | Převod těžko ocenitelných nehmotných aktiv (asi mezi přidruženými osobami).                                                                                                            |
|                                                                                                                                        | Vnitroskupinový přeshraniční převod funkcí, rizik či aktiv, pokud EBIT převodce v období tří let po převodu je méně než 50 % předpokládaného EBIT bez převodu.                         |

<sup>7</sup> Zde spatřujeme rozdíl oproti textu DAC 6, kde tento charakteristický znak navíc podléhá testu hlavního přínosu. Uvidíme, zda MF v této souvislosti provede úpravu.

- Nutno zdůraznit, že DAC se nevztahuje na DPH, cla, spotřební daně či povinné příspěvky na sociální zabezpečení.

### Kdo oznamuje?

- Povinnou osobou je primárně zprostředkovatel oznamovaného přeshraničního uspořádání, kterému je toto uspořádání známo nebo který má toto uspořádání v držení nebo pod svou kontrolou.
- Uživatel oznamovaného přeshraničního uspořádání je povinnou osobou namísto zprostředkovatele, pokud mu bylo sděleno, že jsou všichni zprostředkovatelé vázáni profesní mlčenlivostí, či pokud dané uspořádání nemá zprostředkovatele.<sup>8</sup>
- Zprostředkovatelem (hlavním) je obecně osoba, která toto uspořádání navrhuje, nabízí na trhu, organizuje, zpřístupňuje pro jeho zavedení nebo řídí jeho zavedení<sup>9</sup> a která
  - je daňovým rezidentem v členském státě EU,
  - má stálou provozovnu v členském státě EU, prostřednictvím které poskytuje služby,
  - je zapsána v obchodním rejstříku či obdobné evidenci v jiném členském státě nebo se řídí právem členského státu EU nebo
  - je registrována v profesním sdružení týkajícím se právních, daňových či poradenských služeb v členském státě EU.
- Zprostředkovatelem (vedlejším) je rovněž osoba splňující obdobné podmínky týkající se vztahu k EU uvedené výše a která ví nebo by měla vědět, že se zavázala poskytnout sama nebo prostřednictvím třetí osoby podporu, pomoc nebo poradenství, pokud jde o
  - návrh, nabízení na trhu nebo organizaci tohoto uspořádání,
  - zpřístupňování tohoto uspořádání pro zavedení nebo
  - řízení zavedení tohoto uspořádání.
- Uživatelem uspořádání je pak obecně osoba,
  - které je toto uspořádání zpřístupněno pro zavedení,
  - která je připravena toto uspořádání zavést nebo
  - která uskutečnila první krok pro jeho zavedení.

### Na koho se uplatňuje profesní mlčenlivost?

- Profesní mlčenlivostí je povinnost zachovávat mlčenlivost podle
  - zákona o daňovém poradenství,
  - zákona o advokacii,
  - práva jiného členského státu EU, pokud je v souladu s předpisem EU upravujícím správní spolupráci v oblasti daní.
- V případě typizovaného uspořádání<sup>10</sup> se profesní mlčenlivost vztahuje pouze na informace vztahující se k uživateli daného uspořádání.
- Zprostředkovatel, který není povinnou osobou z důvodu profesní mlčenlivosti, je povinen tuto skutečnost včas sdělit
  - jinému zprostředkovateli tohoto uspořádání (který je povinnou osobou),
  - uživateli tohoto uspořádání, pokud ve vztahu k tomuto uspořádání není žádný jiný zprostředkovatel povinnou osobou.
- Zprostředkovatel by v takovém sdělení měl uvést všechny informace potřebné k plnění dané povinnosti.

### Za jakých okolností se oznamuje v ČR?

- Zprostředkovatel oznamuje správci daně informace o daném uspořádání, pokud<sup>11</sup>
  - je českým daňovým rezidentem,
  - má v ČR stálou provozovnu, jejímž prostřednictvím poskytuje služby ve vztahu k danému uspořádání, a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU,
  - je v ČR zapsán v obchodním rejstříku nebo je zřízen podle práva ČR a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU ani nemá v žádném členském státě EU stálou provozovnu nebo
  - je v ČR registrován v profesním sdružení týkajícím se právních, daňových nebo poradenských služeb a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU, nemá v žádném státě EU

<sup>8</sup> Dle důvodové zprávy nemá uspořádání zprostředkovatele například v případě, kdy bylo připraveno tzv. in-house, tedy samotným uživatelem. Pokud však uspořádání bylo připraveno v rámci skupiny jinou její členskou entitou, pak je tato jiná členská entita zprostředkovatelem uspořádání ve vztahu k těm entitám, kterým bylo uspořádání následně poskytnuto.

<sup>9</sup> Dle důvodové zprávy pojem „řízení zavedení uspořádání“ zahrnuje i koordináční činnosti.

<sup>10</sup> Tj. uspořádání, které je možné zavést u uživatele bez potřeby jeho podstatných úprav.

<sup>11</sup> Dle důvodové zprávy se jedná o kaskádu, přičemž je formulována tak, že vyšší stupeň této kaskády je relevantní pouze v případě, kdy v žádném členském státě Evropské unie není splněn žádný z nižších stupňů kaskády. Označení se pak obecně podává v tom členském státě, který je uveden v nejnižším stupni kaskády relevantním pro danou povinnou osobu. V případě, že je jiný členský stát uveden v nižším stupni této kaskády, než ve kterém je uvedena Česká republika, nemá zprostředkovatel oznamovací povinnost podle tohoto zákona.

stálou provozovnu, není v žádném členském státě EU zapsán v obchodním rejstříku ani není zřízen podle práva žádného členského státu EU.

- ▶ Uživatel oznamuje správci daně informace o daném uspořádání, pokud
  - ▶ je českým daňovým rezidentem,
  - ▶ má v ČR stálou provozovnu, která má z daného uspořádání prospěch a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU,
  - ▶ obdrží v ČR příjem nebo zde vytváří zisk a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU ani v žádném členském státě EU nemá stálou provozovnu, která má z daného uspořádání prospěch, nebo
  - ▶ vykonává v ČR činnost a není daňovým rezidentem v žádném členském státě EU, nemá v žádném členském státě EU stálou provozovnu, která má z daného uspořádání prospěch, neobdržel v žádném členském státě EU příjem ani v žádném členském státě EU nevytváří zisk.
- ▶ Povinná osoba není povinna podávat oznámení, pokud učinila obdobné oznámení v jiném členském státě, které obsahovalo stejné údaje, nebo pokud ve vztahu k danému uspořádání učinila obdobné oznámení v některém z členských států EU jiná povinná osoba a pokud toto obdobné oznámení obsahovalo stejné údaje.

### Obsah oznámení

- ▶ Oznámení by mělo obsahovat následující:
  - ▶ identifikační údaje o zprostředkovateli a uživateli daného uspořádání a seznam osob, které jsou přidruženou entitou tohoto uživatele,
  - ▶ podrobné údaje o charakteristickém znaku naplňovaném daným uspořádáním,

- ▶ shrnutí obsahu daného uspořádání,
- ▶ den, kdy byl nebo má být učiněn první krok v zavedení daného uspořádání,
- ▶ podrobné informace o ustanoveních právních předpisů nebo mezinárodních smluv, které jsou základem daného uspořádání,
- ▶ hodnotu daného uspořádání,
- ▶ identifikaci členského státu EU uživatele daného uspořádání a všech dalších členských států EU, které by tímto uspořádáním mohly být dotčeny,
- ▶ identifikační údaje dalších osob, které by mohly být dotčeny tímto uspořádáním.

### Lhůta pro podání oznámení

- ▶ Oznámení by mělo být podáno do 30 dnů ode dne (který nastane dříve), kdy
  - ▶ bylo uspořádání zpřístupněno pro zavedení,<sup>12</sup>
  - ▶ bylo uspořádání připraveno k zavedení<sup>13</sup> nebo
  - ▶ byl učiněn první krok v zavedení daného uspořádání.
- ▶ V případě, že oznámení podává vedlejší zprostředkovatel, oznámení se podává do 30 dnů ode dne, kdy tento zprostředkovatel poskytnul sám nebo prostřednictvím jiné osoby podporu, pomoc nebo poradenství ve vztahu k tomuto uspořádání.
- ▶ Oznámení o změně informací o typizovaném uspořádání se podává do 30 dnů od posledního dne kalendářního čtvrtletí, ve kterém k těmto změnám došlo.
- ▶ Oznámení bude podáváno na tiskopise vydaném ministerstvem datovou zprávou.

<sup>12</sup> Dle důvodové zprávy se zpřístupněním pro zavedení rozumí skutečnost, že je uspořádání hotové, obchodovatelné a nabízené na trhu.

<sup>13</sup> Dle důvodové zprávy se přípravou k zavedení rozumí skutečnost, že bylo dokončeno přizpůsobení uspořádání na míru konkrétního uživatele.

**Pokuty**

- Správce daně může v této souvislosti povinné osobě / zprostředkovateli uložit pokutu za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy či pořádkovou pokutu do 1 500 000 Kč.

**Účinnost a přechodné ustanovení - povinnost platí již od 25. června 2018**

- Tato novelizace zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní nabývá účinnosti od 1. července 2020.
- Nicméně se dle přechodného ustanovení uplatní rovněž na oznamovaná přeshraniční uspořádání, k jejichž zavedení byl učiněn první krok od 25. června 2018. Lhůta pro podání oznámení pro toto přechodné období je do 31. srpna 2020.

Případné dotazy adresujte autorovi článku nebo se obraťte na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

V polovině března byl v rámci připomínkového řízení publikován návrh zákona, prostřednictvím něhož by mělo mimo jiné dojít k transpozici DAC 6, tj. reporting a povinná automatická výměna informací ve vztahu k oznamovaným přeshraničním uspořádáním.

## Výzkum a vývoj

### Daňová podpora výzkumu a vývoje - blýskání na lepší časy?



**Martin Hladký**  
martin.hladky@cz.ey.com  
+420 731 627 030

Je potřebná - podporuje činnosti s vysokou přidanou hodnotou. Je zajímavá - žádný jiný nástroj neumožňuje odečíst tentýž náklad dvakrát. Je kontroverzní - pro svou povahu bývala některými poplatníky (podpořenými poradci) využívána na hraně či za hranou, a v minulosti proto vyvolala prudkou reakci daňové správy, kterou její nová ředitelka paní Richterová v nedávném rozhovoru označila za kobercový nálet. Jak už to u takového typu bojového nasazení bývá, zasažení byli nejen provinilci, ale i řada poctivých firem, kterým se následně v řadě případů dostalo zastání u soudů nižšího či vyššího stupně. Kvůli vyostřené atmosféře však dlouhá řada poctivých, ale opatrných poplatníků o uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj raději neuvažovala.

Doba se ale mění. Česká republika zaostává z hlediska výdajů na výzkum a vývoj za evropským průměrem. Vládní rada pro výzkum, vývoj a inovace schválila inovační strategii pro roky 2019-2030 s důrazem na financování vědy a výzkumu, a to včetně úpravy podoby daňových odpočtů. O připravovaných změnách v dani z příjmů jsme již informovali v našich daňových zprávách, v úterý 12. března 2019 je po vrácení daňového balíčku Senátem znovu schválila Poslanecká sněmovna.

V současné době je formou daňového odpočtu získáno cca 2,4 mld. Kč, cílem je do roku 2025 podporu násobně navýšit. Vraťme se ještě k rozhovoru s paní ředitelkou - podle ní budou odčitatelnou položku nově kontrolovat spíše v rámci kontroly daně z příjmů, případně pokud budou mít podezření na podvodné jednání. Připustila dokonce excesy, ke kterým docházelo a které narovnála soudní praxe. Také cítíte vítr změn?

Odčitatelná položka na výzkum a vývoj je spolu s investičními pobídkami velmi účinným nástrojem umožňujícím snížit efektivní



sazbu daně z příjmů. Pokud jste v minulosti z důvodu vyostřeného postoje státní správy propadali skepsi a další aktivitu v této oblasti raději nerozvíjeli, teď je ta pravá chvíle podívat se na příležitosti střízlivýma očima. Vyjasňujete v rámci svých podnikatelských činností technickou nejistotu a identifikujete ocenitelný prvek novosti? Pak je čas na schůzku s vašimi technickými specialisty a vyčíslení přímo souvisejících nákladů. Pokud vše do sebe zapadne, po přijetí novely postačí správci daně oznámit, že hodláte v souvislosti s realizací nového projektu výzkumu a vývoje uplatnit odpočet od základu daně. Písemný projekt pak bude nově stačit připravit až do termínu pro podání daňového přiznání, nebude už jej muset schvalovat pouze statutární orgán. S našimi klienty podobné schůzky pravidelně organizujeme a připravená dokumentace obstála i před výše popsány nálety organizovanými daňovou správou.

Pokud navíc v souvislosti s výzkumem a vývojem zvažujete investiční akci ve výrobě v hodnotě převyšující 100 mil. Kč (50 mil. Kč ve vybraných regionech), mohou být zajímavým nástrojem i investiční pobídky, které právě vazbu na výzkum a vývoj budou v návaznosti na připravovanou novelu zhruba od poloviny roku 2019 vyžadovat.

Novelu ve středu 20. března 2019 projednal Hospodářský výbor Poslanecké sněmovny a doporučil ji ke schválení, její účinnost očekáváme někdy ve druhé polovině tohoto roku. Bonusem pro investory zůstává sleva na dani ve výši 25 % z hodnoty nákladů kvalifikujících se pro účely investiční pobídky.

Pokud budete mít k odčitatelné položce na výzkum a vývoj či investičním pobídkám jakékoliv otázky, obraťte se prosím na autora článku nebo na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Kobercové nálety skončily, začínáme se chovat racionálně. I tak by šla parafrázovat slova nové ředitelky daňové správy paní Richterové. Vyjasňujete v rámci svých podnikatelských aktivit technickou nejistotu a identifikujete ocenitelný prvek novosti? Pojďme se společně zamyslet, zda uplatnit odčitatelnou položku na výzkum a vývoj právě u vás. Budete v souvislosti s výzkumem a vývojem investovat a částka by mohla překročit 100 mil. Kč? Pak ještě zvažme podání žádosti o investiční pobídky ve druhé polovině roku 2019.



# DPH

## Zneužití práva naruby?



**Stanislav Kryl**

stanislav.kryl@cz.ey.com  
+420 731 627 021



**Jakub Kašuba**

jakub.kasuba@cz.ey.com  
+420 735 729 334

Soudní dvůr Evropské unie („SDEU“) vydal dne 28. března 2019 rozhodnutí v českém případě C-275/18 Vinš, který se zabýval otázkou, zda lze nárok na osvobození od daně při vývozu zboží podmínit tím, že zboží bude nejprve propuštěno do určitého celního režimu.

### Situace

Pan Vinš odesílal militaria<sup>14</sup> prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb mimo EU. Tato dodání považoval za vývoz zboží, který je osvobozený v souladu s § 66 zákona o DPH. Pošta v souladu s celními předpisy deklaruje zboží do režimu vývoz pouze úkonem<sup>15</sup>, a proto pan Vinš neměl písemný důkaz o tom, že jeho zboží bylo do celního režimu vývoz propuštěno. Dle finančního úřadu tak p. Vinš nesplnil základní podmínku stanovenou v § 66 odst. 1 zákona o DPH, a osvobození od daně proto nelze přiznat. Přitom však nebylo žádného sporu o tom, že zboží fakticky vystoupilo z území EU, což p. Vinše prokazoval jinými důkazními prostředky včetně dokladů vydaných poskytovatelem poštovních služeb.

### Rozhodnutí soudu

Rozhodnutí SDEU není zvlášť překvapivé. Soudní dvůr předeslal, že osvobození dodání zboží při vývozu má zaručit zdanění dodání předmětného zboží v místě jeho určení, to znamená v místě, kde bude vyvezené zboží spotřebováno. Soudní dvůr zdůraznil, že osvobození se uplatní, jestliže došlo k převodu práva nakládat s předmětným zbožím jako vlastník (dodání zboží) na kupujícího, zboží bylo odesláno nebo přepraveno mimo Společenství prodávajícím nebo jím zmocněnou osobou a pokud prodávající prokáže, že toto zboží fyzicky opustilo území Unie.

Směrnice o DPH, konkrétně čl. 146 odst. 1 písm. a) nestanoví žádnou další podmínku, jakou stanovuje § 66 odst. 1 ZDPH, podle níž musí být zboží propuštěno do celního režimu vývoz. Členské státy sice mohou v souladu s čl. 131 Směrnice o DPH stanovit podmínky k zajištění správného a jednoduchého uplatnění osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu. Tyto podmínky však musí dodržovat obecné právní zásady, mezi něž patří zejména zásada proporcionality.

Podmínka propuštění zboží do režimu vývoz dle SDEU jednoznačně není v souladu se zásadou proporcionality, a nárok na osvobození tak nelze podmínit splněním formálních povinností, jaké určil český zákonodárce, pokud jsou věcné požadavky splněny (zboží je skutečně vyvezeno). To by bylo možné pouze v případě, že by se jednalo o úmyslný daňový podvod nebo pokud by porušení formálního požadavku zabránilo předložení spolehlivého důkazu o splnění věcného požadavku. V daném případě však o splnění věcných požadavků (o výstupu zboží do třetích zemí) nebyly žádné pochyby.

### Závěr

Postup správce daně lze označit bez pochyb za přehnaný formalismus. Trváním na formálních požadavcích byla vybrána daň v situaci, kdy na ni stát nemá nárok. Daný případ je o to smutnější, že správce daně doměřil DPH z celé hodnoty zboží; reálně by měl nárok jen na DPH z přírážky. Vzhledem k tomu, že se jednalo o militaria (staré předměty), vztahoval by se patrně na jejich dodání zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím dle § 90 zákona o DPH.

Nabízí se otázka, zda počínání správce daně v projednávaném případě není spíše zneužitím práva, kterým se často argumentuje

<sup>14</sup> Militaria jsou staré vojenské předměty jako válečné medaile či bajonety.

<sup>15</sup> Takovým úkonem je třeba skutečnost, že vagon s poštovními zásilkami mine určitý bod na hranici Unie, například celnici výstupního celního úřadu.

vůči daňovým subjektům. Například Ústavní soud v rozhodnutí sp. zn. III. ÚS 374/06 definoval zneužití práva takto: „Zneužitím práva (*abusus iuris*) je chování zdánlivě dovolené, jímž má být dosaženo výsledku nedovoleného; specifickým případem zneužití práva je šikanózní chování (*šikanózní výkon práva*), které spočívá v tom, že někdo vykonává své právo se záměrem způsobit jinému nepřiměřenou újmu.“ Každý nechť si učiní vlastní závěr.

### Vývoz zboží ve světle novely zákona o DPH

Novela zákona o DPH účinná od 1. dubna 2019 vnesla do § 66 určité změny. Co se týče prokazování výstupu zboží z EU, zákon o DPH nadále velmi striktně požaduje rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, u kterého je potvrzen výstup zboží z EU. Jiné důkazní prostředky zákon o DPH umožňuje pouze v případě ústního celního prohlášení a nově i v případě úkonu považovaného za celní prohlášení pro vývoz zboží. Toto doplnění napravuje nedokonalost minulé novely, která jiné důkazní prostředky vztáhla alespoň na ústní celní prohlášení, ne však již i na vývoz úkonem.

Důvodová zpráva ovšem poněkud nešťastně uvádí, že propuštění zboží do režimu vývoz (nebo do některého z dalších režimů) je nadále jednou ze základních podmínek pro uplatnění osvobození od daně. Výsledný text zákona o DPH je proto nadále v rozporu s diskutovaným rozsudkem SDEU.

Osvobození od daně při vývozu může nově uplatnit vývozce bez ohledu na to, zda je nebo není plátcem. Zákon o DPH však nadále stanovuje pravidla, jak výstup zboží prokázat, pouze pro plátce. Není zcela jednoznačné, jak má prokazovat neplátce<sup>16</sup> – zda se má řídit stejnými pravidly nebo mu je dána v tomto ohledu větší volnost.

Případné dotazy adresujte autorům článku nebo se obraťte na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Dle Soudního dvora EU není třeba pro uplatnění osvobození od DPH při vývozu zboží deklarovat do režimu vývoz, pokud se nejedná o daňový podvod a pokud lze bezpečně prokázat jinými prostředky, že zboží opustilo EU.

<sup>16</sup> Například osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku, která uskuteční vývoz zboží. Pokud by neprokázala osvobození od daně, musela by se registrovat jako plátce DPH.

# Imigrační proces

## Změny v imigrační oblasti



Jan Lachmann

jan.lachmann@cz.ey.com  
+420 730 191 759

Oblast legalizace pobytu zahraničních pracovníků v ČR může v průběhu roku 2019 doznat zásadnějších změn - 13. března 2019 Poslanecká sněmovna totiž schválila návrh novely zákona o pobytu cizinců (zákon č. 326/1999 Sb.) a dalších souvisejících zákonů. Návrh zákona bude v průběhu dubna postoupen k dalšímu projednání Senátu. V případě schválení Senátem novela vejde v platnost nejdříve v polovině letošního roku. Nejzajímavějšími novinkami by bylo zavedení tzv. mimořádného víza, povinných adaptačně-integračních kurzů pro cizince a také možnost kvót na žádosti o dlouhodobý pobyt za výdělečným účelem.

### Mimořádné pracovní vízum

Mimořádné pracovní vízum by mělo formu víza k pobytu na dobu přesahující 3 měsíce, nejdéle však na 1 rok. V případě nedostatku pracovníků na trhu práce by mohla vláda svým nařízením stanovit podmínky, za kterých by bylo možné cizinci - držitelé pracovního povolení toto vízum vyřídit. Mezi vymezenými podmínkami je například stanovení odvětví nebo profese, ve kterých by měl být cizinec na území zaměstnán; státní příslušnost cizince, který je oprávněn požádat o toto vízum; maximální počet žádostí, které lze o toto vízum v rámci určitého časového období podat na příslušném zastupitelském úřadu; nebo podmínka, že zaměstnavatelem cizince na území České republiky nesmí být agentura práce. Vízum je takzvaně „neusazovací“ - jeho držitel nebude mít možnost si během pobytu na území ČR požádat o jiný typ povolení k dlouhodobému pobytu. Před vypršením platnosti víza tak bude muset odcestovat mimo ČR. O mimořádné vízum si budou moci zažádat pouze cizinci,

jejichž český zaměstnavatel bude účastníkem zvláštních vládních programů.

### Adaptačně-integrační kurzy

Další avizovanou změnou je možné zavedení adaptačně-integračních kurzů organizovaných centry na podporu integrace cizinců. Absolvování kurzu (za poplatek) by bylo povinné pro cizince, kterým bude nově schválena žádost o povolení k dlouhodobému či trvalému (ve zvláštních případech) pobytu na území ČR - kurz bude nutné absolvovat do 1 roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o vydání povolení k pobytu. Povinnost by se nevztahovala např. na studenty, děti do 15 let či osoby starší 61 let. Původně měly být kurzy povinné již od počátku příštího roku, ale kvůli průtahům ve schvalovacím procesu novely bylo pozměňovacím návrhem nově stanoveno datum 1. ledna 2021.

### Zavedení kvót

Novela dále předpokládá zavedení kvót na podání určitých žádostí o víza/dlouhodobý pobyt. S ohledem na přetíženost některých zastupitelských úřadů v zahraničí, které se se souhlasem Ministerstva zahraničních věcí v posledních měsících rozhodly stanovit kvóty zohledňující jejich kapacitu, se ale jedná spíše o formální posvěcení zákonem, které může být dále využito v případě potřeby omezení ekonomické migrace. Kvóty by se totiž měly týkat žádostí, které jsou podávány nejčastěji - povolení k dlouhodobému pobytu za účelem zaměstnání (zaměstnanecké karty) či žádosti o víza/povolení k dlouhodobému pobytu za účelem podnikání/investování. Dle novely by vláda nařízením stanovila maximální počet žádostí, které lze podat v rámci určitého časového období na příslušném zastupitelském úřadu.

## Další

V rámci dosavadního legislativního procesu bylo schváleno i několik pozměňovacích návrhů, např.:

- ▶ Krajská pobočka Úřadu práce by mohla s ohledem na situaci na trhu práce zkrátit dobu „testu trhu práce“ ze standardních 30 dnů na 10 dnů – po této době by mohlo být volné místo obsazeno držitelem modré či zaměstnanecké karty.
- ▶ U změny zaměstnavatele držitele zaměstnanecké karty by se již nežádalo o předchozí souhlas ministerstva vnitra, cizinec by ohlásil změnu 30 dní předem – tato doba by byla dána ministerstvu k posouzení splnění podmínek/případným námitkám. Změnit zaměstnavatele by ale nově mohli cizinci až po 6 měsících pobytu v ČR a potvrzení o zahájení zaměstnání u prvního zaměstnavatele by se nově muselo předložit při převzetí biometrického průkazu.
- ▶ Za opakované nesplnění povinnosti cizince pobývat na území ČR jen s platným oprávněním k pobytu (tj. pozdní hlášení změn) by byla nově uložena pokuta ve výši 10 000 Kč.
- ▶ Biometrický průkaz o povolení k pobytu by nově neměl obsahovat údaj o adrese pobytu cizince v ČR. V případě změny adresy by tak cizinec oproti současnosti pouze v zákonné lhůtě oznámil změnu adresy, ale už by nemusel absolvovat další dvě schůzky na ministerstvu vnitra spojené s vystavením nového průkazu uvádějícího aktuální adresu. Tato změna by tak ušetřila čas jak cizincům, tak i úředníkům na pracovištích ministerstva.

Novela by se týkala i zákona o zaměstnanosti (zákon č. 435/2004 Sb.) – v případě občanů EU a cizinců (těch, kteří dle § 98 zákona nepotřebují pracovní povolení či příslušné povolení k dlouhodobému pobytu) vyslaných do ČR by se nově informační povinnost týkala zahraniční vysílající společnosti (tedy zaměstnavatele cizince). V současnosti v těchto případech informační povinnost musí plnit česká fyzická či právnická osoba, u které cizinec pracuje.

Případné dotazy adresujte autorovi článku nebo se obraťte na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Oblast legalizace pobytu zahraničních pracovníků v ČR může v průběhu roku 2019 doznat zásadnějších změn – Poslanecká sněmovna totiž schválila návrh novely zákona o pobytu cizinců (zákon č. 326/1999 Sb.) a dalších souvisejících zákonů. Návrh zákona bude v průběhu dubna postoupen k dalšímu projednání Senátu. V případě schválení Senátem novela vejde v platnost nejdříve v polovině letošního roku. Nejzajímavějšími novinkami by bylo zavedení tzv. mimořádného víza, povinných adaptačně-integračních kurzů pro cizince a také možnost kvót na žádosti o dlouhodobý pobyt za výdělečným účelem.

# Judikátové okénko

## Charakter výměny vzduchotechniky a klimatizace



**Martin Novák**  
martin.novak@cz.ey.com  
+420 603 577 929

Ještě před koncem roku 2018 vydal Nejvyšší správní soud („NSS“) rozhodnutí, ve kterém se zabýval problematikou, se kterou se v praxi pravidelně setkává řada daňových poplatníků. Posouzení, zda výdaje na opravy majetku nepředstavují spíše výdaje na pořízení nového majetku či jeho technické zhodnocení totiž občas řeší každý poplatník. Přestože se jedná o rozsudek relativně čerstvý, jeho závěry se opírají o legislativní změny uzákoněné téměř před 25 lety. Rozsudek je tak důkazem, jak komplexní tato oblast daňového práva může být.

### Situace

Daňový poplatník provedl v roce 2009 opravu vzduchotechniky a klimatizace na budově, kterou pořídil v roce 2005. Správce daně v daném případě posoudil výdaje na opravu vzduchotechniky a klimatizace jako výdaje daňově neuznatelné a na základě toho doměřil poplatníkovi daň z příjmů právnických osob. Proti tomuto rozhodnutí se daňový poplatník odvolal.

Odvolací finanční ředitelství („OFŘ“) se ztotožnilo se závěrem správce daně a situaci vyhodnotilo tak, že se jedná o výdaje na pořízení nového majetku, které nelze v souladu s § 25 zákona o daních z příjmů („ZDP“) považovat za daňově uznatelné.

Dle OFŘ měl poplatník povinnost evidovat uvedená zařízení jako samostatné majetky. OFŘ přitom odkazovalo na novelu ZDP z roku 1994, dle které jsou zařízení jako např. vzduchotechnika a klimatizace samostatnými movitými věcmi, a na související

přechodné ustanovení. Toto přechodné ustanovení umožňovalo odepisovat tato zařízení jako součást budovy, tj. způsobem platným do 31. prosince 1994, avšak pouze do okamžiku jejich vyřazení z majetku. Jelikož poplatník koupil předmětnou stavbu v roce 2005, mělo se dle OFŘ na tato zařízení vztahovat již novelizované znění ZDP, které uvádí vzduchotechniku a klimatizaci jako samostatné majetky.

OFŘ svůj závěr dále podpořilo tím, že vzduchotechnika ani klimatizace nebyla samostatně specifikována v kupní smlouvě k objektu ani ve znaleckém posudku pořízeném za účelem stanovení ceny pro smluvní převod. OFŘ připustilo, že dle zprávy o stavu technického zabezpečení budovy z roku 2005 lze usuzovat, že vzduchotechnika a klimatizace v budově před započetením stavebních prací existovaly, ale poplatník je neevidoval ve svém účetnictví jako samostatné majetky (i když měl).

Dle OFŘ tedy nelze výdaje hodnotit jako výdaje na opravu majetku, když tento „opravovaný“ majetek poplatník neeviduje ve svém účetnictví. Ze stejného důvodu je tak dle OFŘ bezpředmětné posuzovat, zda se nejednalo o výdaje na technické zhodnocení.

Případem se dále zabýval krajský soud, který jej vrátil k dalšímu řízení s tím, že OFŘ dle něj vycházelo pouze z účetnictví poplatníka a nezabývalo se dostatečně ostatními důkazními prostředky.

### Právní hodnocení NSS

OFŘ zpochybnilo rozsudek krajského soudu v kasační stížnosti

NSS uzavírá, že zásadní v této věci je posoudit, zda se vzduchotechnika a klimatizace nacházely v daném objektu před vynaložením výdajů na opravu těchto zařízení (a tedy prvotně stanovit, zda nedošlo k pořízení úplně nového hmotného majetku).



**Filip Šenfeld**  
filip.senfeld@cz.ey.com  
+420 735 729 367

Pokud se již v objektu nacházely, pak je rozhodující, v jakém stavu byly před těmito pracemi a zda výdaje nepředstavují technické zhodnocení majetku.

NSS se ztotožňuje se závěrem OFŘ, dle kterého se na předmětný majetek uplatní způsob odpisování dle znění ZDP platného od roku 1995, a to vzhledem k tomu, že k vyřazení majetku, na které se přechodné ustanovení odkazuje, došlo okamžikem prodeje v roce 2005. Není tak možné pokračovat v evidenci vzduchotechniky a klimatizace jako součástí budovy a odpisovat je jako jeden majetek.

NSS však dalo za pravdu krajskému soudu, který tvrdil, že OFŘ vycházelo při svém závěru pouze z účetně zachyceného stavu věci, a to i přesto, že vědělo o tom, že vzduchotechnika i klimatizace se v nemovitosti nacházely minimálně v okamžiku koupě daňovým subjektem.

NSS tak shrnuje, že není možné doměřit daň pouze na základě toho, že stav účetnictví poplatníka je v rozporu se skutečností. Pro zjištění základu daně se dle ZDP sice vychází z účetnictví, nicméně jak

NSS již opakovaně rozhodl, stav účetnictví nelze považovat za „korunu důkazů“, bez níž daňový subjekt nemůže unést své důkazní břemeno. Daňový subjekt totiž může skutečný stav věci prokázat i jinými důkazními prostředky. Stejně tak nelze posuzovat, zda jsou výdaje výdaji na opravy nebo technické zhodnocení jen na základě stavu uvedeného v účetnictví.

NSS tak napadený rozsudek vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

Případné dotazy adresujte autorům článku nebo se obraťte na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

*Dle NSS je pro posouzení, zda nepředstavují výdaje na opravu majetku ve skutečnosti výdaje na pořízení nového majetku, příp. technické zhodnocení, zásadní skutečný stav věci, a ne pouze stav zachycený v účetnictví poplatníka.*

# Legal Update

Weinhold Legal



## Aktuality v legislativě

- Vláda navrhuje změnu zákona o elektronických komunikacích s cílem podpořit konkurenci na trhu mobilních operátorů

## Nově publikovaná judikatura

- Lze použít zvukový záznam rozhovoru pořízený bez vědomí nahrávané osoby jako důkaz před soudem?
- Je samotný dotaz na etnickou příslušnost spotřebitele diskriminačním jednáním?

Dokument ke stažení zde

## Víte, že?

- daňový balíček byl publikován ve Sbírce zákonů?<sup>17</sup>
- shoda ohledně digitální daně nebyla na úrovni EU nalezena a dále byl aktualizován seznam nespolupracujících jurisdikcí?<sup>18</sup>
- Alena Schillerová vysvětlovala záměr MF snížit a zpřehlednit zdanění práce?<sup>19</sup>
- u projektů výzkumu a vývoje zahájených po 1. dubnu 2019 je nutno finančnímu úřadu oznámit záměr uplatňovat odečet (náklady vynaložené před oznámením nebude možné do odpočtu zahrnout)?

## EY | Audit | Daně | Transakce | Poradenství

### Informace o EY

EY je předním celosvětovým poskytovatelem odborných poradenských služeb v oblasti auditu, daní, transakčního a podnikového poradenství. Znalost problematiky a kvalita služeb, které poskytujeme, přispívají k posilování důvěry v kapitálové trhy i v ekonomiky celého světa. Výjimečný lidský a odborný potenciál nám umožňuje hrát významnou roli při vytváření lepšího prostředí pro naše zaměstnance, klienty i pro širší společnost.

Název EY zahrnuje celosvětovou organizaci a může zahrnovat jednu či více členských firem Ernst & Young Global Limited, z nichž každá je samostatnou právnickou osobou. Ernst & Young Global Limited, britská společnost s ručením omezeným garancí, služby klientům neposkytuje. Pro podrobnější informace o naší organizaci navštivte prosím naše webové stránky ey.com.

Nepřejete-li si odebrat Daňové zprávy EY, prosím kontaktujte Veroniku Vacíkovou e-mailem na adrese veronika.vacikova@cz.ey.com nebo telefonicky na čísle: +420 225 335 261.

V případě jakýchkoliv dotazů se prosím obraťte na svého kontaktního partnera nebo manažera.

### Kontaktní údaje

#### Zdanění společností

Jan Čapek +420 731 627 002  
Libor Frýzek +420 731 627 004  
Ondřej Janeček +420 731 627 019  
René Kulínský +420 731 627 006  
Lucie Říhová +420 731 627 058

#### DPH a cla

Jan Čapek +420 731 627 002  
René Kulínský +420 731 627 006

#### Zdanění fyzických osob

Martina Kneiflová +420 731 627 041

### EY

Tel: +420 225 335 111  
E-mail: ey@cz.ey.com

© 2019 Ernst & Young, s.r.o.  
Všechna práva vyhrazena.

### ED None

Tento materiál má pouze všeobecný informační charakter, na který není možné spoléhat se jako na poskytnutí účetního, daňového ani jiného odborného poradenství. V případě potřeby se prosím obraťte na svého konkrétního poradce.

ey.com/cz

<sup>17</sup> <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/start.aspx>

<sup>18</sup> <https://www.mfcr.cz/cz/zahranicni-sektor/rada-eu-ecofin/vysledky-ze-zasedani-rady-ecofin/2019/rada-ecofin-k-danovym-otazkam-34621-a>

<sup>19</sup> <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-ecofin-publishes-updated-list-of-non-cooperative-jurisdictions-for-tax-purposes--fails-to-gain-agreement-on-digital-services-tax>

<sup>19</sup> <https://www.mfcr.cz/cz/aktualne/v-medich/2019/alena-schillerova-vysvetluje-zamer-mf-sn-34653>