

Daňové zprávy

říjen 2019

Úvodník

Starající se manžel(ka)

Str. 02



Legislativní proces

Novela EET a sazeb DPH

Str. 03



Legislativní proces

Jednotky v rodinných domech budou nově osvobozeny od daně z nabytí nemovitých věcí

Str. 04



Legislativní proces

Nová smlouva o sociálním zabezpečení s Běloruskem

Str. 05



Investiční pobídky

Investiční pobídky 2019 - pokračování

Str. 07



CFC pravidla

Pravidla pro zdanění ovládané zahraniční společnosti (CFC pravidla) - podmínka podstatné hospodářské činnosti

Str. 09



10 (témat) pro 10 (oblastí)

Daňové opravné položky

Str. 11



Judikátové okénko

Soudní dvůr EU na téma koupě pozemku se stavbou určenou k demolici

Str. 13



Judikátové okénko

Novoty v řízení před správním soudem - ano, či raději ne?

Str. 14



Legal Update

Aktuality v legislativě a nově publikovaná judikatura

Str. 16



Úvodník

Starající se manžel(ka)



Jan Čapek

jan.capek@cz.ey.com
+420 225 335 625

Říjen je pro psaní úvodníku do našich daňových zpráv velmi náročný. Legislativní sezóna je v plném proudu a o naši autorskou přízeň soutěží desítky pozměňovacích návrhů předložených poslanci ze všech představitelných světónázorových uskupení. Každý poslanec má nápad, jak zdokonalit zdanění příjmů.

Letos to však dlouho vypadalo jako nuda. Nabízí se sice mnoho intelektuálně a finančně vzrušujících myšlenek, ale nic skutečně nového.

Piráti opakovaně požadují zrušení časového testu pro osvobození prodeje cenných papírů. Kdo je opravdu bohatý, musí kapitálové zisky zdanit. Opravdu bohatý se podle odůvodnění návrhu pozná tak, že má v akciích alespoň 20 miliónů korun. Trochu matoucí je, že se limit vztahuje k jedné akci... Pokud prodá akcionář 10 tisíc akcií za 19 miliónů každou, pro osvobození se zřejmě kvalifikuje jako každý chudý. A na převody podílů v s.r.o. se návrh nevztahuje vůbec. Ministerstvo financí návrh suše odmítlo. Obchodníci s cennými papíry pro jistotu upozorňují, že něco podobného by znamenalo naprostý konec českého kapitálového trhu (kde má snad každý investor alespoň 20 miliónů v cenných papírech).

Čitelnější ovšem nejsou ani ostatní návrhy. Například ČSSD zásadně a vytrvale požaduje bankovní daň, ale zásadně odmítá vyšší zdanění pojišťoven.

Pravicové strany (správně a opakovaně) volají po zrušení daně z nabytí nemovitého majetku. Tedy stejné daně, kterou ve svém posledním vládním období (nesprávně) zavedly. Podobné je to s návrhem na zrušení superhrubé mzdy.

Letos nám v pozměňovacích návrzích chyběla sociálnědemokratická notorieta (omezení daňové uznatelnosti nákladů na osobní automobily). Začali jsme tušit, že ji nahradí něco velkého. A nemýlili jsme se.

Ministerstvo práce a sociálních věcí identifikovalo přibližně 75 tisíc manželek, které mají vlastní příjem nižší než 68 tisíc Kč za rok. Kromě toho, že nemají žádný významný příjem, je pro tyto manželky charakteristické, že se o svého manžela řádně nestarají. Proto si podle návrhu nezaslouží roční slevu na dani ve výši cca 25 tisíc Kč. Příjmy státního rozpočtu se zvýší o cca 2 miliardy Kč, které lze nasměrovat ke starajícím se manželkám nebo jiným potřebným.

Schopnosti analytiky ministerstva práce a sociálních věcí nás překvapily. Kromě manželky, která by pracovat mohla a měla, dokáží najít i manželku, která nepracuje a nestará se.

Návrhu nelze upřít originalitu z hlediska daňové politiky. Prezentace návrhu se věnovaly nestarajícím se manželce, ale zřejmě jde o novinářskou zkratku. Zákon o daních z příjmů pohlaví poplatníka zásadně nerozlišuje.

Z hlediska daňového procesu však vyjadřujeme vážnou obavu, jak se bude splnění podmínek pro uplatnění nároku, které je v návrhu označeno jako „kapesné pro manželku“, vlastně prokazovat.

Předkladatel si zřejmě neuvědomil, že slevu na dani si může uplatnit pouze ten, kdo by jinak daně platil, a proto má nějaký příjem. Manželka, která z povahy věci musí mít příjem nižší než 68 tisíc Kč, to tedy nebude. Důkazní břemeno leží na manželovi.

Prosté prohlášení manžela (že se o něho manželka stará) pro účely uplatnění slevy na dani nelze v daňovém řízení považovat za dostatečný důkaz. Správce daně musí vzít v úvahu vše, co v řízení vyjde najevo. Případný výsledek manželky na finančním úřadě nelze vyloučit.

Pokud snad manžel na uplatnění slevy raději rezignuje („jak budu asi prokazovat, že se o mě staráš, to je horší než prokazovat prvek novosti u našich nákladů na vědu a výzkum“), může to v řadě případů vést k narušení rodinné harmonie a pohody.

Legislativní proces

Novela EET a sazeb DPH



David Kužela

david.kuzela@cz.ey.com
+420 225 335 107



Nikola Kratochvílová

nikola.kratochvilova@cz.ey.com
+420 735 729 309

V našich daňových zprávách jsme vás již několikrát informovali o připravované novele zákona o elektronické evidenci tržeb („EET“). Po dlouhých politických diskuzích byla tato novela 24. září 2019 podepsána prezidentem a odeslána k publikaci ve Sbírce zákonů, kterou lze očekávat v průběhu října.

Nejzásadnější změny EET mají účinnost posunutou až od května 2020, kdy se:

- ▶ povinnost evidovat tržby významně rozšíří (původní 3. a 4. fáze EET – jedná se o většinu dosud neevidovaných činností, například zdravotní, přepravní, účetní nebo právní služby, vybraná řemesla a prodej vlastních výrobků v mnoha dalších oborech) a
- ▶ vybrané služby a zboží přesunou do 10% sazby DPH – jedná se např. o stravovací služby (včetně točeného piva), dodání vody prostřednictvím sítí, péče o děti, kadeřnické služby, opravy obuvi, opravy jízdních kol nebo úklidové služby v domácnostech.

Další změny zahrnují také:

- ▶ zavedení trvalých výjimek z EET (pro předplacené telekomunikační služby, hazardní hry, obchodní leteckou dopravu, nevidomé poplatníky, předvánoční prodej ryb nebo provozování sociálních služeb);

- ▶ povinnost evidovat tržby realizované určitými prostředky (např. elektronické peněženky, čipové karty, kupóny, vouchery);

- ▶ vynětí zahraničních tržeb;

- ▶ novou papírovou evidenci pro malé podnikatele (zvláštní režim).

Především společnosti, které své tržby nebo jejich část aktuálně neevidují, by měly analyzovat své příjmy a ověřit, zda akceptují platby, na které se bude EET po novele vztahovat, a na novou povinnost se pečlivě připravit.

Máte-li k tomuto tématu nějaké otázky, obraťte se prosím na autory článku nebo na partnera či manažera z naší společnosti, se kterým spolupracujete.

Především společnosti, které své tržby nebo jejich část aktuálně neevidují, by měly analyzovat své příjmy a ověřit, zda akceptují platby, na které se bude EET po novele vztahovat, a na novou povinnost se pečlivě připravit.

Legislativní proces

Jednotky v rodinných domech budou nově osvobozeny od daně z nabytí nemovitých věcí



Eva Zemanová

eva.zemanova@cz.ey.com
+420 225 335 627

O problematice rozšíření osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí na jednotky v rodinných domech jsme vás již informovali v daňových zprávách z května 2017 a července/srpna 2018. V září 2019 došlo v tomto ohledu k významnému posunu, když Poslanecká sněmovna přehlasovala Senát PČR a schválila návrh novely v původním znění.

Cílem této novely je rozšířit stávající osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k jednotce v bytovém domě i na jednotky v rodinných domech, a tím sjednotit osvobození jednotek vymezených dle stavebních předpisů v bytových domech a rodinných domech.

První návrh této novelizace byl předložen již v roce 2017. V květnu 2019 byl Poslanecké sněmovně vrácen Senátem s protinávrhem na úplné zrušení této daně s argumentem, že daň z nabytí nemovitých věcí de facto zdražuje bydlení a v mnohých případech ztěžuje přístup obyvatel k vlastnímu bydlení. Poslanecká sněmovna však návrh Senátu neakceptovala a schválila novelu v původním znění.

Novela především reaguje na vzrůstající trend vymezování jednotek v rodinných domech. Jedním z důvodů pro nárůst těchto staveb je například rozhodnutí o stavební uzávěře nebo skutečnost, že v některých oblastech je povolována pouze výstavba rodinných domů. V současné době není nabytí takovéto jednotky v nově vystavených rodinných domech od daně osvobozeno – na rozdíl od jednotek v bytových domech a nových rodinných domů.

Novelu bude možné aplikovat pouze na případy smluv, které budou do katastru nemovitostí vloženy po její účinnosti. Na předchozí případy správce daně nemůže osvobození aplikovat.

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

Novelu bude možné aplikovat pouze na případy smluv, které budou do katastru nemovitostí vloženy po její účinnosti. Na předchozí případy správce daně nemůže osvobození aplikovat.

Legislativní proces

Nová smlouva o sociálním zabezpečení s Běloruskem



Ondřej Polívka

ondrej.polivka@cz.ey.com
+420 225 335 595

1. října 2019 vstoupila v platnost Smlouva mezi Českou republikou a Běloruskou republikou o důchodovém zabezpečení.

Mezinárodní smlouvy o sociálním zabezpečení jsou běžně používaným nástrojem pro koordinaci v oblasti sociálního zabezpečení. Vedle Běloruska má Česká republika platné smlouvy s dalšími téměř dvaceti státy mimo Evropskou unii („EU“). Jedním z hlavních cílů těchto smluv je zamezit tomu, aby zaměstnanci a osoby samostatně výdělečně činné platili pojistné ze stejné činnosti v obou státech. Tyto smlouvy proto obsahují konkrétní pravidla pro určení státu pojištění a upravují rovněž sčítání dob pojištění pro vznik nároku na případné dávky či výplatu dávek do druhého smluvního státu.

Na rozdíl od úpravy sociálního zabezpečení v EU mezinárodní smlouvy o sociálním zabezpečení neobsahují princip jednoho státu pojištění. Může se proto stát, že zaměstnanec s více pracovními poměry podléhá sociálním systémům několika zemí současně.

Smlouva s Běloruskem se použije na všechny osoby (bez ohledu na občanství), které podléhají nebo podléhaly právním předpisům jednoho nebo obou smluvních států, a pokrývá pouze dávky

důchodového pojištění, tj. v České republice starobní, invalidní, vdovské, vdovecké a sirotčí důchody, v Běloruské republice pak tzv. pracovní důchody. Nevztahuje se na zdravotní a nemocenské pojištění ani na dávky při pracovních úrazech, nemocech z povolání či v nezaměstnanosti.

Smlouva standardním způsobem upravuje, že pracovník přísluší právním předpisům toho státu, kde pracuje. Výjimku z tohoto obecného pravidla představuje tzv. vyslání, kdy osoba dočasně pracující ve druhé zemi zůstane i nadále pojištěna ve svém domácím systému sociálního pojištění, pokud vyslání nepřesáhne dobu dvou let.

Dále je možné získat v odůvodněných případech obecnou výjimku, a to například pro vyslání trvající déle než dva roky.

Příslušnost k systému pojištění se prokazuje Potvrzením o příslušnosti k právním předpisům. V případě vyslání toto potvrzení vydá přímo domácí správa sociálního zabezpečení na základě společné žádosti zaměstnance a zaměstnavatele. Pokud se žádá o obecnou výjimku, rozhoduje o jejím udělení i příslušný úřad v druhé zemi.



Kristýna Kankrlíková

kristyna.kankrlikova@cz.ey.com
+420 225 335 389

Pro žádost existuje jednotný formulář, který se v České republice podává na místně příslušnou správu sociálního zabezpečení. Kopii vydaného formuláře pak obvykle požaduje zahraniční společnost, aby prokázala, proč neodvádí tamní pojištění z příjmů vyslaného zaměstnance.

Společnosti by tak měly k 1. říjnu 2019 posoudit dopady nové smlouvy na své zaměstnance vyslané do Běloruska anebo u nich pracující vyslané pracovníky z Běloruska. V případech, kdy zaměstnanci již nebudou podléhat českému systému pojištění, bude třeba je odhlásit, pojistné dále neodvádět a rovněž získat příslušná potvrzení o příslušnosti.

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

Společnosti by tak měly k 1. říjnu 2019 posoudit dopady nové smlouvy na své zaměstnance vyslané do Běloruska anebo u nich pracující vyslané pracovníky z Běloruska. V případech, kdy zaměstnanci již nebudou podléhat českému systému pojištění, bude třeba je odhlásit, pojistné dále neodvádět a rovněž získat příslušná potvrzení o příslušnosti.

Investiční pobídky

Investiční pobídky 2019 – pokračování



Martin Hladký

martin.hladky@cz.ey.com
+420 225 335 645

Jak jsme avizovali v předchozích daňových zprávách, začátkem října se v prostorách EY uskutečnil seminář k novele zákona o investičních pobídkách pořádaný agenturou CzechInvest ve spolupráci s Ministerstvem průmyslu a obchodu. Kromě častých daňových otázek řešených příjemci investičních pobídek byla diskutována řada velmi zajímavých oblastí včetně nového vymezení základních pojmů a procesu hodnocení záměrů získat investiční pobídku.

Vymezení základních pojmů

Zavedení testu vysoké přidané hodnoty, schvalování všech pobídek vládou nebo zrušení povinnosti tvorby dodatečných pracovních míst pro výrobní projekty jsme již detailně rozebírali. Novela dále přináší další změny ve vymezení základních pojmů:

- Nové pracovní místo (vznik a jeho udržení) se nově posuzuje v návaznosti na místo realizace investiční akce, tj. za danou provozovnu. Toto pracovní místo lze po novele také obsadit zaměstnanci se zkráceným úvazkem, jelikož přepočtený počet zaměstnanců se zjišťuje podle délky úvazku (například polovina úvazku se rovná polovině zaměstnance).
- Za strojní zařízení je nově považováno i technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku, který spadá do kapitol 84, 85 nebo 90 celního sazebníku.
- Způsobilé náklady u výrobních projektů mohou být nově kromě hodnoty strojního zařízení tvořeny také mzdovými náklady vynaloženými na nová pracovní místa.



Vendula Sehnalová

vendula.sehnalova@cz.ey.com
+420 225 336 219

Sankce při nezachování investice

Další vítanou úpravou je vyjasnění sankce v případě nezachování hodnoty investice, ze které již byla čerpána investiční pobídka.

Pokud proinvestujete 200 mil. Kč, vyčerpali jste slevu na dani ve výši 50 mil. Kč (25 % x 200) a následně (v průběhu pětileté lhůty pro zachování majetku či v době, kdy stále čerpáte slevu na dani) prodáte stroje v hodnotě 40 mil. Kč, přičemž tyto stroje nebudou nahrazeny, novela stanoví najisto, že dochází pouze k poměrnému snížení investiční pobídky (nový nárok na slevu na dani 40 mil. Kč). Před novelou existovala nejistota, zda by v popsané situaci nedošlo ke ztrátě celé investiční pobídky.

Přínosy investice pro region a stát

Několik významných změn zaznamenala i formální stránka záměru získat investiční pobídku. Samostatnou přílohou tiskopisu žádosti nově bude kvantitativní analýza se zdůvodněním předpokládaného přínosu zamýšlené investice pro region a stát v rozsahu 5 až 15 stran.

Dle doporučení agentury CzechInvest lze přínos investice vyčíslit např. prostřednictvím příjmů do státního rozpočtu. Dalším kritériem pro posouzení přínosu investice může být zamýšlená spolupráce s dodavateli nebo školami či soulad projektu s rozvojovými potřebami daného regionu.

Cílem tohoto opatření je udělovat investiční pobídky pouze projektům s nejvyšší prokázanou přidanou hodnotou pro region a stát. Vzhledem k aktuální situaci bude tento dokument klíčový pro úspěšné posouzení celé žádosti o investiční pobídku.

Co nás čeká?

Novela zákona o investičních pobídkách přináší jak pro žadatele, tak pro následné příjemce investiční pobídky řadu významných změn. Podle informací CzechInvestu byla již po schválení novely předložena první žádost o investiční pobídku a všichni budeme napjatě čekat, jak tato první vlaštovka dopadne. Na výsledek si ale budeme muset ještě nějakou dobu počkat, jelikož délka schvalovacího procesu se může nyní protáhnout až na 270 dní.

Pokud budete mít k výše popsané novele či obecně tématu investičních pobídek jakékoliv otázky, obraťte se prosím na autory článku nebo na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Samostatnou přílohou tiskopisu žádosti nově bude kvantitativní analýza se zdůvodněním předpokládaného přínosu zamýšlené investice pro region a stát v rozsahu 5 až 15 stran.

CFC pravidla

Pravidla pro zdanění ovládané zahraniční společnosti (CFC pravidla) – podmínka podstatné hospodářské činnosti



Vladimír Sopkuliak

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

Vedle úrovně efektivního zahraničního korporátního zdanění a míry vlivu v dané entitě je základní podmínkou pro aplikaci CFC pravidel skutečnost, že daná ovládaná zahraniční společnost či vyňatá stálá provozovna („CFC entita“) nevykonává podstatnou hospodářskou činnost.¹

Tento pojem – podstatná hospodářská činnost – není v zákoně blíže definovaný a ani důvodová zpráva k novele zákona o daních z příjmů („ZDP“) zavádějící CFC pravidla – dle našeho názoru – neposkytuje jeho jasné vymezení. Dají se z ní nicméně vybrat určité pasáže, ze kterých lze usuzovat na směr úvah zákonodárce:

- CFC entita by měla vykonávat skutečnou (reálnou) ekonomickou činnost, kterou lze rozeznat zejména tak, že daná společnost ke své činnosti využívá personál, prostory a vybavení a jiný majetek.

- Je nutno posoudit, zda zahrnované příjmy² („CFC příjmy“) souvisejí s aktivní činností společnosti – jako příklad důvodová zpráva uvádí běžně podnikající banku s pobočkami a řadou klientů, která může mít rovněž i tzv. pasivní příjmy v podobě úroků, přičemž je zřejmé, že tyto pasivní příjmy souvisejí s její činností.
- Pokud dojde ke zjištění, že skutečná ekonomická činnost CFC entity je pouze okrajovou záležitostí a většinu příjmů tvoří CFC příjmy přímo nesouvisející s aktivní činností nebo vykonávání ekonomické činnosti pouze zastřením skutečného stavu, pak takovou činnost nelze považovat za podstatnou hospodářskou činnost.
- K posouzení, zda se jedná o podstatnou hospodářskou činnost, lze využít také OECD Transfer Pricing Guidelines, které používají pojem „substantial commercial activity“.³

1 K aplikaci CFC pravidel – tj. ke zdanění zahrnovaných příjmů ovládané CFC entity v rukou české ovládající společnosti (jako by byly realizovány přímo českou společností) v poměrné části dle podílu na základním kapitálu CFC entity – dochází, pokud:

- CFC entita nevykonává podstatnou hospodářskou činnost a
- zahraniční korporátní daň z příjmů CFC entity je nižší než 50 % daně, kterou by platila jako český rezident dle českých pravidel a
- česká ovládající společnost se přímo nebo nepřímo (sama nebo společně s přidruženými osobami) podílí z více než 50 % na hlasovacích právech, základním kapitálu nebo zisku (u stálé provozovny zjevně splněno).

2 Zahrnovanými příjmy jsou následující příjmy CFC entity:

- Výpůjční příjmy;
- Licenční poplatky;
- Podíly na zisku;
- Příjmy z prodeje účasti;
- Příjmy z finančního leasingu;
- Příjmy z pojištění, bankovní či jiné finanční činnosti;
- Příjmy z prodeje zboží a služeb nakoupených od přidružených osob a přidruženým osobám prodaných, přičemž je přidána malá či nulová ekonomická hodnota;
- Příjmy z prodeje zboží nebo služeb přidružené osobě, jejíž činnost spočívá převážně v nákupu zboží a služeb od přidružených osob a prodeji tohoto zboží a služeb přidruženým osobám, přičemž je přidána malá či nulová ekonomická hodnota.

3 OECD TP Guidelines dle našeho názoru neposkytují jednoduše vymežitelnou a použitelnou definici, nicméně tato reference může naznačovat důraz na hledisko významnosti vykonávaných aktivit v rámci CFC entity.

- Smyslem této podmínky je omezit použití CFC pravidel pouze na tzv. prázdné schránky,⁴ tedy na entity, které slouží pouze k tomu, aby do nich byla převáděna aktiva, ze kterých plynou příjmy, např. práva duševního vlastnictví nebo cenné papíry. Tyto příjmy v důsledku toho podléhaly zdanění ve státě této prázdné schránky, a nikoli v ČR, ačkoli mají reálný ekonomický zdroj v ČR, tj. hlavním cílem existence zahraniční společnosti je získání daňové výhody v podobě nižšího zdanění.

V tuto chvíli je obtížné na základě výše uvedeného činit jednoznačné závěry ohledně minimálních kritérií pro naplnění podmínky podstatné hospodářské činnosti a pouze budoucí judikatura/interpretace poskytnou bližší praktické vodítko. Nicméně níže shrneme několik prvotních praktických úvah v této věci:

- Ve shodě s ATAD Direktivou⁵ český zákonodárce naznačuje, že pro naplnění daného kritéria by daná společnost ke své činnosti nejspíše měla využívat personál, prostory, vybavení a jiný majetek. Prakticky to nejspíše znamená, že naplnění podstatné hospodářské činnosti CFC entitou bez jakéhokoliv personálu, kanceláře a odpovídajícího vybavení bude problematické.
- Důvodová zpráva naznačuje, že samotný fakt, že CFC entita dosahuje výhradně CFC příjmů by neměla automaticky znamenat neexistenci podstatné hospodářské činnosti. Tyto příjmy by nicméně měly souviset s její aktivní činností.

- Příklad banky s pobočkami a řadou klientů může naznačovat, že CFC entity fungující v minimalistickém režimu mohou být problematické. Na druhou stranu důvodová zpráva deklaruje zacílení CFC pravidel „pouze na tzv. prázdné schránky“. V tomto smyslu lze tedy argumentovat, že by i CFC entita s limitovaným personálem a vybavením neměla být automaticky považována za entitu nevykonávající podstatnou hospodářskou činnost – to však nejspíše pouze za předpokladu, že funkce/činnosti reálně vykonávané v rámci CFC entity nejsou pouze podpůrného/administrativního charakteru.

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

V tuto chvíli je obtížné na základě výše uvedeného činit jednoznačné závěry ohledně minimálních kritérií pro naplnění podmínky podstatné hospodářské činnosti a pouze budoucí judikatura/interpretace poskytnou bližší praktické vodítko.

⁴ Lze se domnívat, že inspirací pro tuto formulaci byl rovněž rozsudek Soudního dvora EU – Cadbury Schweppes (C-196/04).

⁵ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2016.193.01.0001.01.ENG&toc=OJ.L.2016.193:TOC

10 (témat) pro 10 (oblastí)

Daňové opravné položky



Martin Hladký

martin.hladky@cz.ey.com
+420 225 335 645

V již třetím pokračování seriálu **10 pro 10** se společně pojďme podívat na další zajímavé téma řešené v průběhu přípravy daňových přiznání – tvorbu a rozpouštění daňových opravných položek.

1. Jednou z podmínek pro tvorbu daňové opravné položky je, že pohledávka není promlčená. Před jejím promlčením je nutno opravnou položku rozpustit. V České republice je promlčecí lhůta obecně 36 měsíců pro pohledávky vzniklé po 1. lednu 2014, pokud není ve smluvní dokumentaci dohodnuto jinak. Pozor – zahraniční právní úpravy mohou stanovit jinou promlčecí lhůtu.

2. Za současných pravidel lze pohledávku daňově odepsat pouze ve vybraných případech (obecně definitivní zánik pohledávky – smrt dlužníka, zánik věřitele, zrušení konkurzu pro nedostatek majetku apod.) a do výše natvořené daňové opravné položky. Odpis do výše natvořené opravné položky lze provést jen, dokud pohledávka není promlčená. Pokud dojde k promlčení, není možné tento způsob daňového odpisu použít.

3. Pohledávka, ke které je vytvářena daňová opravná položka, musí být při svém vzniku záúčtována do výnosů. Pokud například společnost zaplatí zálohu na výrobní linku a dodavatel stroj nakonec nedodá, k předmětné záloze nelze tvořit daňovou opravnou položku a odpis pohledávky z titulu zálohy bude nedaňovým nákladem. Pokud se jedná o pohledávku z důvodu, že společnost omylem uhradila podruhé stejnou fakturu, ani k takové pohledávce nebude možné tvořit daňovou opravnou položku.

4. Další podmínkou pro tvorbu daňové opravné položky je právní existence pohledávky. Pokud tedy dlužník například rozporuje dodání zboží nebo služby, nemusí být možné daňovou opravnou položku tvořit a případnou opravu základu daně je nutno provést prostřednictvím dodatečného daňového přiznání za příslušné období.

5. Daňovou opravnou položku nelze tvořit, jestliže je současně za dlužníkem evidován také závazek a nebyl proveden zápočet. Jedná se o relativně problematické ustanovení, a to nejen z pohledu evidence (na saldu jsou často uvedeny pouze nepřirazené úhrady, které ale opticky vytvářejí záporné položky), ale i prakticky (provádění formálních zápočtů je v praxi často obtížné realizovatelné). Jak se pak v této souvislosti stavět k dobropisům? Měl by být aplikován jiný režim v případě, že se jedná o dobropis z titulu chyby, a jiný u dobropisu vydaného třeba z důvodu množstevní slevy?

6. Vede se odborná diskuse, jak se chovat k pohledávkám v cizích měnách přihlášeným do insolvenčního řízení. Taková pohledávka se totiž pro účely insolvenčního řízení převede na českou měnu a dále s ní správce nakládá jako s korunovou pohledávkou. Není zcela jasné, zda by se převod na české koruny neměl provést i v účetnictví společnosti. Podle některých názorů odborné veřejnosti⁶ by se taková pohledávka měla převést na koruny a již dále nepřeceňovat.

(A ještě jedna poznámka k cizoměnové pohledávce. Opravná položka k takové pohledávce se upravuje v návaznosti na přecenění pohledávky v cizí měně. Podle koordinačního výboru⁷ se nejedná o přecenění ani o tvorbu opravné položky, ale o její korekci.)



Ladislava Zamazalová

ladislava.zamazalova@cz.ey.com
+420 225 335 177

⁶ Časopis AUDITOR 3/2012 – článek Pohledávky v insolvenčním řízení

⁷ KOOV 79/12.10.05 – Opravné položky k pohledávkám v zahraniční měně

7. Odpis pohledávky je účetním případem a k datu odpisu je nutné pohledávku přecenit. V případě, že došlo ke znehodnocení koruny od rozvahového dne do data odpisu, je tento postup méně výhodný - kurzový rozdíl je zdanitelný, zatímco odpis pohledávky nedaňový. Tento účetní požadavek může v praxi působit problémy, protože některé účetní systémy provádějí přecenění pohledávek ke konci roku jedním hromadným zápisem a pohledávka samotná zůstává oceněná k datu původního zaúčtování.

8. Tvorba opravných položek podle § 8c zákona o rezervách je možná u pohledávek do 30 000 Kč u jednoho dlužníka za jedno období. Lze argumentovat, že tento postup lze opakovat každý rok, i když nedojde k odpisu pohledávek do výše opravných položek vytvořených v předchozím roce.

9. Jednou z možností, jak řešit spory, je dohoda o narovnání. Pokud dojde k jejímu uzavření, jedná se podle stávajících interpretací o daňový případ roku, kdy k dohodě došlo. Je proto třeba odúčtovat původní pohledávku (včetně rozpuštění daňové opravné položky) a zaúčtovat pohledávku novou.

10. Uzavřením splátkového kalendáře vzniká nová splatnost pohledávek a je nutno staré opravné položky rozpustit. Pokud dlužník nebude plnit splátkový kalendář, je nutno pečlivě prostudovat podmínky splátkové kalendáře, aby bylo jasné, k jakému datu jsou splátky splatné.

Cílem seriálu **10 pro 10** je upozornit na témata, se kterými se často setkáváme a která mohou mít (případně již měla) materiální dopad na daňovou pozici poplatníků. Vzhledem k zaměření článku však vybraných deset bodů nemůže nahradit kompletní přehled všech otázek, které v oblasti daňových opravných položek společně řešíme.

Pokud budete mít k výše uvedeným tématům jakékoliv otázky, obraťte se prosím na autory článku nebo na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Pokud společnost zaplatí zálohu na výrobní linku a dodavatel stroj nakonec nedodá, k předmětné záloze nelze tvořit daňovou opravnou položku a odpis pohledávky z titulu zálohy bude nedaňovým nákladem.

Judikátové okénko

Soudní dvůr EU na téma koupě pozemku se stavbou určenou k demolici



David Kužela

david.kuzela@cz.ey.com
+420 225 335 107



Romana Klímová

romana.klimova@cz.ey.com
+420 225 335 677

Soudní dvůr EU („SDEU“) zveřejnil zajímavý rozsudek,⁸ který může být zásadní při akvizici zastavěných pozemků formou koupě aktiva, neboť popírá oficiální výklad Generálního finančního ředitelství – ten lze nyní považovat za překonaný.

Okolnosti případu

Developerská společnost KPC Herning koupila pozemek, na kterém stál sklad. Ten byl plně funkční a mohl být užíván, například pro pořádání kulturních a sportovních akcí. Součástí kupní smlouvy byla podmínka, že KPC Herning uzavře smlouvu se sdružením pro výstavbu sociálního bydlení za účelem vybudování sociálních bytů. KPC Herning následně pozemek se skladem prodala sdružení, přičemž se zavázala na daném pozemku vybudovat sociální byty. Sdružení se zavázalo na vlastní náklady a odpovědnost zbourat sklad (zachován měl zůstat jen jeho štít). KPC Herning se na demolici nepodílela.

SDEU rozhodoval, zda se za daných podmínek prodej pozemku se skladem kvalifikuje pro účely DPH jako dodání stavebního pozemku, které podléhá DPH.

Rozsudek

SDEU rozhodl, že dodání pozemku, na kterém se nachází plně funkční budova, nepodléhá automaticky DPH ani v případě, kdy zjevným a nepopíratelným úmyslem kupujícího je stávající budovu zbourat a postavit budovu novou.

V posuzovaném případě se tedy uplatnění DPH u obou převodů pozemku odvětvem od stáří skladu a převody pozemku byly od DPH osvobozeny.

SDEU v rozsudku dovysvětlil závěry svého dřívějšího rozhodnutí ve věci C-461/08 Don Bosco, ve kterém rozhodl opačně (převod pozemku, na kterém stála stavba určená k demolici, představoval prodej stavebního pozemku, který podléhá DPH). SDEU objasnil, že okolnosti v případě Don Bosco se lišily zejména v tom, že za zbourání stavby odpovídal prodávající a v okamžiku převodu pozemku již byla demolice budovy zahájena – kupující prakticky nabýval parcelu, která byla v podstatě připravena pro novou výstavbu.

Praktický závěr

V praxi je třeba posoudit vždy podle konkrétních okolností, zda je budova na pozemku relevantní pro převod pozemku (a DPH se zpravidla neuplatní), nebo nikoli (a jde o stavební pozemek, jehož dodání podléhá DPH).

Správné rozhodnutí je zásadní především z pohledu kupujícího – pokud by byla DPH uplatněna prodávajícím nesprávně, kupující by neměl nárok na odpočet této daně.

Odvolávat se na oficiálně publikované výklady GFŘ, které byly rozhodnutím SDEU překonány, považujeme za rizikové.

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

V praxi je třeba posoudit vždy podle konkrétních okolností, zda je budova na pozemku relevantní pro převod pozemku (a DPH se zpravidla neuplatní), nebo nikoli (a jde o stavební pozemek, jehož dodání podléhá DPH).

⁸ Rozsudek ve věci C-71/18 KPC Herning dostupný zde.

Judikátové okénko

Novoty v řízení před správním soudem – ano, či raději ne?



Martin Novák

martin.novak@cz.ey.com
+420 225 335 942

V oblasti řešení daňových sporů se někdy setkáváme s procesní strategií nechat si klíčové argumenty a důkazní prostředky až takzvaně „před soud“, tzn. předložit je poprvé až v rámci správní žaloby proti rozhodnutí finanční správy.

Jedná se o využití tzv. plné jurisdikce správních soudů při přezkumu aktů orgánů veřejné moci. Správní soudy jsou při plné jurisdikci oprávněny přezkoumávat nejen otázky právní, ale také skutkové.

Že se nemusí jednat vždy o strategii úspěšnou, vyplývá mimo jiné z judikatury Nejvyššího správního soudu („NSS“), která blíže vymezila podmínky aplikace plné jurisdikce správních soudů. Níže uvádíme výběr relevantních rozhodnutí v chronologickém pořadí jejich vydání.

2 Afs 35/2009 – 91 ze dne 22. května 2009

NSS v tomto rozsudku v zásadě uvedl, že:

- ▶ daňový subjekt nese v daňovém řízení důkazní břemeno, proto je povinen v daňovém řízení navrhnout k prokázání svých tvrzení důkazy.
- ▶ pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže pak rozhodnutí finančních orgánů zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení.

Na provedení nových důkazů krajským soudem je však dle NSS třeba trvat, pokud:

- ▶ soud přesvědčivě neodůvodní nadbytečnost jejich provedení a současně
- ▶ tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to například proto, že odvolací rozhodnutí bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami (např. nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout atp.).⁹

7 Afs 60/2013 – 29 ze dne 17. dubna 2014

NSS v tomto případě dovedl povinnost krajského soudu k důkazům uplatněným před KS přihlídnout.

Domníváme se, že důvodem byla specifická situace, kdy odvolací orgán překvapivě překlasifikoval prvoinstanční hodnocení, a daňový subjekt tak neměl možnost na situaci reagovat dříve než před krajským soudem.

9 Afs 20/2015 – 49 ze dne 26. listopadu 2015

NSS v tomto rozhodnutí¹⁰ uvedl, že:

- ▶ krajský soud je oprávněn provedení navrhovaných důkazů odmítnout, nemůže tak však učinit pouhým odkazem na příslušné ustanovení soudního řádu správního,¹¹ musí jej doplnit odůvodněním.



Jakub Tměj

jakub.tmej@cz.ey.com
+420 225 335 302

⁹ Blíže viz zejména body 41 až 44 rozsudku.

¹⁰ Viz bod 51 rozsudku.

¹¹ § 75 soudního řádu správního.

- důvodem odmítnutí může být i specifická povaha řízení před správním orgánem, pokud již před ním je nezbytné unést břemeno tvrzení a břemeno důkazní, což bývá častá situace u daňových řízení.

6 Afs 68/2016 - 40 ze dne 1. března 2017

NSS ve specifické situaci daňové exekuce (neproběhlo odvolací řízení) dovedl povinnost krajského soudu přihlídnout k předchozímu rozhodnutí civilního soudu o zúžení společného jmění manželů, ačkoliv bylo toto rozhodnutí daňovým subjektem předloženo až v řízení před krajským soudem.

10 As 24/2015 - 71 ze dne 2. května 2017

Jedná se o usnesení rozšířeného senátu NSS, který pro oblast přestupkového řízení mj. dovedl, že krajský soud nemůže důkazy odmítnout jako opožděné či účelové jen proto, že je obviněný z přestupku neuplatnil, ač tak učinit mohl, v řízení před správními orgány.

Domníváme se, že rozšířený senát formuloval své závěry specificky pro oblast přestupkového práva, nikoliv pro oblast práva daňového, které je ovládáno jinými zásadami (např. rozložení důkazního břemene).

10 Afs 145/2019 - 57 ze dne 15. srpna 2019

NSS v nedávném rozsudku ve věci pokuty za nesprávné vedení účetnictví (správní delikt) dokonce podpořil závěr, že pokud by žalobce nebo jeho zástupce opakovaně v různých řízeních uplatňovali strategii spočívající v argumentačním obcházení odvolacího řízení, s tím, že by čekali s plnou právní a skutkovou argumentací až na řízení před správním soudem, mohlo by se dle okolností jednat o zneužití práva.¹²

NSS však současně dodal, že by daná strategie musela být žalobcem či jeho zástupcem uplatňována masově a s primárním cílem obstruovat správní a soudní řízení. To je v souladu se zásadou, že institutu zneužití práva by mělo být využíváno „jako šafránu“,¹³ tzn. jen v extrémních případech.

Případ od případu

Z uvedených rozhodnutí NSS jednoznačně vyplývá, že volba správné procesní strategie velmi závisí na typu řízení a individuálních okolnostech daného případu. Nezbyvá tak než doporučit pečlivý výběr zástupce, který vás nejen procesními úskalími případného sporu provede.

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

NSS v nedávném rozsudku ve věci pokuty za nesprávné vedení účetnictví (správní delikt) dokonce podpořil závěr, že pokud by žalobce nebo jeho zástupce opakovaně v různých řízeních uplatňovali strategii spočívající v argumentačním obcházení odvolacího řízení, s tím, že by čekali s plnou právní a skutkovou argumentací až na řízení před správním soudem, mohlo by se dle okolností jednat o zneužití práva.

¹² Zneužití práva je zvláštním institutem, na základě kterého lze danému subjektu odeprít určité oprávnění, i když formálně splnil podmínky pro jeho využití. Jedná se o situace, kdy subjekt činí formální/umělé kroky s hlavním cílem získání určitého oprávnění, přičemž jeho získání bylo v rozporu s účelem a cílem dané právní normy.

¹³ Viz rozsudek NSS č.j. 1 Afs 61/2015 - 46 ze dne 10. listopadu 2015.

Legal Update

Weinhold Legal



Aktuality v legislativě

- Novela zákona o podnikání na kapitálovém trhu a dalších zákonů

Nově publikovaná judikatura

- Vzájemné předkupní právo
- Plná moc
- Seznam akcionářů
- Výklad označení „starší generace“ v souvislosti s oblastí nekalé soutěže
- Limitace výše náhrady škody na vnesených věcech

Dokument ke stažení zde

Víte, že?

- Poslanecká sněmovna poslala do závěrečného čtení vládou schválený sazbový balíček Ministerstva financí?¹⁴
- Finanční správa na svém webu nabádá poplatníky, kteří si vygenerovali pokladní certifikát pro zařízení elektronické evidence tržeb před třemi lety, aby zkontrolovali jeho platnost?¹⁵
- Finanční správa na svém webu upozorňuje daňové subjekty poskytující přepravu osob prostřednictvím mobilních aplikací na nezbytnost plnění daňových povinností v oblasti daně z příjmů, daně z přidané hodnoty a silniční daně?¹⁶
- Kancelář zdravotního pojištění aktualizovala informaci ke zdravotnímu pojištění britských pojištěnců v ČR a českých pojištěnců ve Velké Británii pro různé scénáře brexitu?¹⁷
- OECD pokračuje v analýze stávajících pravidel v oblasti stálých provozoven (obecněji nexus pravidel / alokace práv na zdanění mezi státy) a metod alokace daňových základů mezi státy? OECD vydala další z řady dokumentů přicházející s návrhy změn v této oblasti, které – pokud by byly přijaty členskými státy OECD – mohou zásadně změnit dosavadní nastavení pravidel mezinárodního zdanění a rozložení daňových základů mezi státy u mnoha forem ekonomických aktivit.¹⁸
- Ústavní soud zrušil zdanění církevních restitucí?¹⁹
- Finanční správa připomíná změnu výpočtu DPH a zaokrouhlování od 1.10. 2019?²⁰

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 Elišku Rozsivalovou e-mailem na adrese eliska.rozsivalova@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 Řihová +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

¹⁴ <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2019/danovy-balicek-reflektujici-poznatky-odb-36227>
¹⁵ <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/zkontrolujte-vcas-platnost-certifikatu-v-pokladnim-zarizeni-pro-eet-10063>
¹⁶ <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/tz-2019/fs-se-zameri-na-kontrolu-prepravnich-sluzeb-10085>
¹⁷ <https://www.kancelarzp.cz/cs/2-uncategorised/585-brexit>
¹⁸ <https://taxnews.ey.com/news/2019-1809-the-oced-takes-next-step-on-beps-20-proposal-for-a-unified-approach-for-additional-market-country-tax>
¹⁹ <https://www.usoud.cz/aktualne/ustavni-soud-zrusil-zdani-cirkevnich-restituci/>
²⁰ <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/novinky/2019/vypocet-dph-a-zaokrouhlovani-od-2019-10-01-10101>