

Daňové a právní zprávy

listopad 2021

Úvodník 02

A kolik si předplatíte vy?

Mezinárodní zdanění 04

Reforma mezinárodního zdanění -
aktuální stav

Home office 9

Problematika „práce z domova“ na
Slovensku

Datové schránky 13

Změny ve fungování systému
datových schránek při komunikaci
soukromých subjektů

Judikátové okénko 18

Prodej nemovitosti fyzickou osobou
- kdy už se uplatní DPH?

Judikátové okénko 20

Vývoj judikatury týkající se nároku
na „úrok z úroku“ v daňovém řízení



Ondřej Janeček
ondrej.janecek@cz.ey.com
+420 731 627 019



A kolik si předplatíte vy?

Mezinárodním daňovým tématem číslo jedna je aktuální globální reforma, která se v říjnu opět posunula o něco blíže realitě [↗](#). Zdá se dokonce, že i tradiční potíže jsou připraveni spolupracovat – více v následujícím příspěvku. V českém mediálním prostoru a odborných diskusích v tuto chvíli nicméně rezonuje spíše jiné daňové téma – prominutí DPH u elektřiny a plynu v listopadu a prosinci.

Pojďme si jen velmi stručně načrtnout některé často diskutované aspekty:

- ▶ Prominutí bylo publikováno 20. října, účinné je od listopadu. Otrlý český plátc DPH už je z minulosti zvyklý na ledacos, i tak byl ale nezřídka překvapen, že na implementaci má - s ohledem na prodloužený víkend - jen zhruba týden.
- ▶ Zaskočeno bylo také množství subjektů, které postupně zjišťovaly, že se jich tato změna týká také. Nejde totiž jen o prodeje domácnostem, jak bylo původně avizováno, nýbrž i o všechna dodání mezi plátc DPH. Nejspíš proto, že rozlišit s jistotou mezi odběrateli právě domácnosti je pro společnosti s miliony zákazníků oříšek.
- ▶ Některé nejasnosti se snaží řešit metodika [↗](#) publikovaná těsně před účinností. Jde zejména o zásadní otázku, co se vlastně rozumí „dodáním plynu“. Dle GFŘ by mělo jít o plyn určený pro výrobu tepla

nebo pohon motorů, způsob jeho dodání nerozhoduje (potrubí, cisterna, tlaková láhev apod.). Vylučuje naopak dodání kyslíku, hélia, technických plynů atp. I když pomineme otázku, zda je taková restrikce gramaticky velmi širokého prominutí přípustná a proč není přesnější vymezení přímo součástí rozhodnutí o prominutí, v praxi bude nepochybně existovat množství hraničních případů - není snad i plyn do zapalovače určen k výrobě tepla?

- ▶ Ponechme stranou otázku, zda je plošné prominutí DPH vhodným nástrojem pro zmírnění dopadů nárůstu ceny plynu a elektřiny. Deklarovaným cílem je ulevit domácnostem, u kterých došlo ke skokovému zvýšení cen energií. Je však zřejmé, že kromě nich významně ušetří i další odběratelé - zatímco u některých z nich může být takový dopad odůvodnitelný (zejména ostatní domácnosti, jimž energie bude zdražovat postupně, či zdravotnická zařízení), nelze se ubránit dojmu, že spolu s nimi se svezou i někteří „černí pasažéři“.

- ▶ Naopak prominutí nedopadá například na odběratele, kteří plynem topí zprostředkovaně (DPH u dodání tepla se nemění ani v případě, že je k jeho výrobě využitý plyn) nebo v listopadu a prosinci neplatí žádné zálohy ani nedělají odečet (například mají sjednané čtvrtletní zálohy se splatností v říjnu a pak až v lednu).
- ▶ Skutečností, že je prominutí v rozporu s právem EU, se netají ani někteří členové vlády s dovětkem, že Evropská komise fakticky stejně nemůže zasáhnout, jelikož účinnost opatření skončí dříve, než by se mohlo rozběhnout formální řízení o nesplnění povinností. Přesto metodika GFR výslovně odmítá nárok na odpočet DPH na vstupu u zákazníka, jehož dodavatel by postupoval v souladu s právem EU - tj. uplatnil DPH bez ohledu na její prominutí.
- ▶ Ministerstvo financí formálně požádalo [🔗](#) o výjimku z práva EU a připravilo novelu upravující 0% sazbu DPH pro příští rok. Schválení je ale velmi nejisté, skepticky se k návrhu staví i zástupci pravděpodobné budoucí vlády. Je tedy pravděpodobné, že se od ledna opět uplatní 21% DPH.
- ▶ Není proto překvapivé, že odběratelé energií bez nároku na odpočet začínají přicházet s různými kreativními postupy, jak maximálně využít výhodný režim platný do konce roku. Nejčastěji diskutovanou metodou je úhrada vysoké zálohy, která bude pokrývat spotřebu elektřiny a plynu i do budoucna. Tato příležitost nicméně není bezbřehá a závisí především na sjednaných smluvních podmínkách.
- ▶ Dodavatelé mohou očekávat nápor nestandardních požadavků od zákazníků, zejména změny zúčtovacích období, mimořádné odečty apod. Ty mohou nicméně narazit na mantinely v podobě administrativních možností nebo řízení daňových rizik energetických společností. Vyjádření daňové správy již nyní naznačují striktní přístup a výslovně varují před zneužitím práva - související rizika přitom nesou primárně dodavatelé. Na druhou stranu pro ně může být posílení cash-flow vyšším inkasem záloh zajímavé.

- ▶ Zda se před koncem roku budou u čerpacích stanic tvořit fronty vozů poháněných plynem (prominutí se vztahuje i na LPG a CNG), si ale netroufám odhadovat.

Naopak prominutí nedopadá například na odběratele, kteří plynem topí zprostředkovaně (DPH u dodání tepla se nemění ani v případě, že je k jeho výrobě využitý plyn) nebo v listopadu a prosinci neplatí žádné zálohy ani nedělají odečet (například mají sjednané čtvrtletní zálohy se splatností v říjnu a pak až v lednu).

Mezinárodní zdanění



Karel Hronek
karel.hronek@cz.ey.com
+420 731 627 065



Reforma mezinárodního zdanění – aktuální stav

Revoluční změny v mezinárodním zdanění se, zdá se, nezadržitelně blíží.

Dne 1. července došlo v této věci k významnému posunu, kdy 130 zemí/ jurisdikcí¹ (včetně České republiky) vydalo pod hlavičkou OECD společné prohlášení [🔗](#), ve kterém se přihlásily k principům dvoupilířové reformy mezinárodního zdanění. Prohlášení indikovalo ambici dotažení detailních technických parametrů do října tohoto roku, přičemž předpokládaný náběh nových pravidel byl rok 2023.

8. října se nyní již [136 jurisdikcí](#) (ze 140 členů inkluzivního rámce OECD/G20 pro BEPS²) - včetně České republiky - připojilo k prohlášení o dvoupilířovém řešení v rámci uchopení daňových výzev vyplývajících z digitalizace ekonomiky (více [ZDE](#)). Prohlášení aktualizuje a finalizuje červencovou politickou dohodu o zásadní reformě mezinárodních daňových pravidel.

13. října pak ministři financí a guvernéri centrálních bank zemí G20 oficiálně podpořili tuto konečnou politickou dohodu z 8. října týkající se dvoupilířového řešení (více viz [ZDE](#)). Vyzvali rovněž inkluzivní rámec OECD/G20 pro BEPS, aby urychleně byla vypracována vzorová pravidla a mnohostranné nástroje tak, aby nová pravidla vstoupila v platnost celosvětově v roce 2023.

Zdá se tedy, že se opravdu dočkáme revolučních změn v mezinárodním zdanění. Jaké by měly být jejich hlavní parametry?

Pilíř I - vybrané parametry:

- ▶ Do oblastí působnosti spadají nadnárodní skupiny (MNE) s celosvětovým obratem nad 20 miliard EUR a ziskovostí nad 10 % (tj. zisk před zdaněním/výnosy), přičemž hranice obratu by mohla být v budoucnu snížena na 10 miliard EUR.
- ▶ Těžební průmysl a regulované finanční služby jsou vyloučeny.
- ▶ U MNE v oblasti působnosti bude 25 % reziduálního zisku (definovaného jako zisk přesahující 10 % tržeb) přiděleno tržním jurisdikcím s nexem (viz další bod) pomocí alokačního klíče odvozeného z tržeb (tzv. částka A). Tržby budou přiděleny jurisdikcím konečného trhu, kde se zboží nebo služby používají/spotřebovávají.

1 [🔗](#) Pro zajímavost, země, které se v červenci nepřipojily, byly následující: Barbados, Estonsko, Maďarsko, Irsko, Keňa, Nigerie, Peru, Svatý Vincenc a Grenadiny, Srí Lanka.

2 Čtyři země se zatím nepřipojily k prohlášení - Keňa, Nigerie, Pákistán a Srí Lanka. Rovněž pro zajímavost - Kypr není členem inkluzivního rámce OECD/G20 pro BEPS.

- ▶ Bude zavedeno nové pravidlo nexu, které umožní přidělení částky A tržní jurisdikci (market jurisdiction), pokud MNE v oblasti působnosti dosahuje z této jurisdikce tržeb ve výši alespoň 1 milionu EUR. Pro menší jurisdikce s HDP nižším než 40 miliard EUR bude nexus stanoven na 250 tisíc EUR.
- ▶ Příslušné měřítko zisku nebo ztráty MNE v působnosti bude odvozeno z finančních výkazů s malým počtem úprav. Ztráty se budou převádět do dalších období.
- ▶ K segmentaci dojde pouze ve výjimečných případech, kdy na základě segmentů zveřejněných ve finančních výkazech segment splňuje pravidla působnosti.
- ▶ Budou zavedeny mechanismy pro předcházení sporům a jejich řešení.
- ▶ Zjednoduší se uplatňování zásady tržního odstupu na základní marketingové a distribuční činnosti (tzv. částka B).
- ▶ MNE v oblasti působnosti by mělo být umožněno řídit proces plnění těchto nových povinností prostřednictvím jediného subjektu.
- ▶ Mnohostranná úmluva (MLC) bude vyžadovat, aby všechny strany odstranily veškeré daně z digitálních služeb a další podobná opatření ve vztahu ke všem společnostem.³
- ▶ Předpokládá se, že MLC, jejímž prostřednictvím se bude částka A provádět, bude vypracována a zpřístupněna k podpisu v roce 2022, přičemž částka A by se měla začít uplatňovat od roku 2023.

³ V této souvislosti došlo k dohodě mezi USA, Velkou Británií, Francií, Itálií, Rakouskem a Španělskem ohledně aplikace jejich digitálních daní v kontextu očekávané budoucí implementace Pilíře I reformy mezinárodního zdanění - blíže [ZDE](#).

⁴ Členové IF nejsou povinni implementovat pravidla GloBE, ale pokud se tak rozhodnou, budou je uplatňovat způsobem, který je v souladu s výsledky stanovenými v rámci druhého pilíře, a rovněž akceptují uplatňování pravidel GloBE ostatními členy IF.

Pilíř II - vybrané parametry:

- ▶ Druhý pilíř se skládá:
 - ▶ ze dvou vzájemně provázaných domácích pravidel (společně nazývaných Globální pravidla proti erozi základny (Global anti-Base Erosion Rules - GloBE))⁴:
 - ▶ pravidlo o zahrnutí příjmů (Income Inclusion Rule - IIR), které ukládá mateřské entitě dodatečnou daň s ohledem na nízko zdaněné příjmy entity ze skupiny (constituent entity); a
 - ▶ pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby (Undertaxed Payment Rule - UTPR), které odpírá odpočty nebo vyžaduje ekvivalentní úpravu v rozsahu, v jakém nízce zdaněný příjem entity ze skupiny nepodléhá dani dle pravidla IIR, a
 - ▶ z pravidla založeného na smlouvě o zamezení dvojího zdanění - pravidlo podrobení zdanění (Subject to Tax Rule - STTR), které umožňuje zdrojovým jurisdikcím uvalit limitované zdanění u zdroje na určité platby spřízněným subjektům zdaněné nižší než minimální sazbou. STTR bude započitatelná v rámci pravidel GloBE.
 - ▶ Pravidla GloBE se budou vztahovat na MNE, které dosáhnou prahové hodnoty 750 milionů EUR stanovené v rámci vykazování podle jednotlivých zemí (CbCR). Země mohou uplatňovat IIR na MNE se sídlem v jejich zemi, i když nesplňují tuto prahovou hodnotu.

- ▶ Pravidla GloBE se nevztahují na státní subjekty, mezinárodní organizace, neziskové organizace, penzijní fondy či investiční fondy, které jsou konečnými mateřskými entitami (Ultimate Parent Entity - UPE) skupiny nadnárodních podniků, ani na žádné holdingové entity používané těmito subjekty.
- ▶ Pravidla GloBE stanoví výjimku z UTPR pro určité MNE - a to pro ty, které mají hmotná aktiva v zahraničí v maximální výši 50 milionů EUR a které působí v nejvýše pěti dalších jurisdikcích, přičemž tato výjimka je omezena na období pěti let poté, co se MNE poprvé dostane do působnosti pravidel GloBE.
- ▶ Pravidla GloBE budou fungovat tak, že se bude ukládat dodatečná daň pomocí testu efektivní daňové sazby, která bude kalkulována po jurisdikcích a která bude používat společnou definici relevantních daní a základ daně odvozený z finančních výkazů (s dohodnutými úpravami v souladu s cíli daňové politiky druhého pilíře a mechanismy pro řešení časových rozdílů). Pokud jde o stávající systémy založené na distribučním modelu, dodatečná daňová povinnost nebude uplatňována, pokud budou příjmy rozděleny do 4 let a zdaněny na minimální požadované úrovni nebo nad ní.
- ▶ Minimální sazba daně používaná pro účely IIR a UTPR bude činit 15 %.
- ▶ Pravidla GloBE budou stanovovat substantivní výjimky podle vzorce (formulaic substance carve-out), které vyloučí částku příjmů odpovídající 5 % hodnoty hmotného majetku a mzdových nákladů. V přechodném období 10 let bude vyloučená částka příjmu činit 8 % hodnoty hmotných aktiv a 10 % mzdových nákladů, přičemž v prvních

pěti letech se bude každoročně snižovat o 0,2 procentního bodu a v posledních pěti letech o 0,4 procentního bodu u hmotných aktiv a o 0,8 procentního bodu u mzdových prostředků. Pravidla GloBE rovněž stanoví výjimku de minimis pro ty jurisdikce, kde má MNE příjmy nižší než 10 milionů EUR a zisky nižší než 1 milion EUR.

- ▶ Pravidla GloBE rovněž stanoví vyloučení příjmů z mezinárodní přepravy dle definice Modelové daňové úmluvy OECD.
- ▶ Země, které uplatňují nominální sazby daně z příjmu právnických osob nižší než minimální sazba STTR na úroky, licenční poplatky a vymezený okruh dalších plateb, by na požádání měly implementovat STTR do svých dvoustranných smluv s rozvojovými členy Inclusive Framework. Právo na zdanění bude omezeno na rozdíl mezi minimální sazbou a sazbou daně u dané platby. Minimální sazba pro STTR bude 9 %.
- ▶ Druhý pilíř by měl být uveden v platnost v roce 2022 (alespoň částečně prostřednictvím mnohostranného nástroje), aby byl účinný v roce 2023, přičemž UTPR by se měla začít uplatňovat v roce 2024.⁵

Kdybychom se měli pokusit naše chápání výše uvedeného hodně zjednodušeně shrnout ve dvou bodech:

- ▶ vybrané velké vysoce ziskové nadnárodní korporace zdaní více zisku v jurisdikcích, kde se jejich zboží/služba konzumuje a
- ▶ pro vybrané nadnárodní korporace se zavedou jakási sofistikovaná a modifikovaná globální CFC pravidla mířící na jurisdikce s efektivním korporátním zdaněním pod 15 % (s řadou úprav/výjimek).⁶

5 Dle dostupných informací se zdá, že návrh EU direktivy implementující opatření Pilíře II by měl být zveřejněn ještě do konce letošního roku.

6 V této souvislosti EU Tax Observatory nedávno publikovala odhad dopadů zavedení Pilíře 2 očekávané reformy mezinárodního systému zdanění. Z prezentovaných dat se zdá, že odhadovaný dodatečný daňový výnos pro ČR je minimální. Naopak největší přínos je odhadován pro USA (podrobnosti naleznete [ZDE](#)).

Z výše uvedeného přehledu je zřejmé, že mezinárodní zdanění čeká zásadní změna. Je rovněž jasné, že mnoho implementačních detailů ještě bude muset být vyjasněno. Tuto oblast budeme nadále monitorovat.

V případě otázek se prosím obraťte buď na autora článku, nebo na členy týmu, se kterými obvykle spolupracujete.

136 jurisdikcí - včetně České republiky - se připojilo k prohlášení o dvoupilířovém řešení reformy mezinárodního daňového systému. Ambicí je, aby se nová pravidla začala celosvětově uplatňovat v roce 2023.

Home office

A top-down photograph of a person sitting on a bed, using a laptop. A dog is lying down next to them. The scene is dimly lit, suggesting a home office environment.



Ondřej Polívka
ondrej.polivka@cz.ey.com
+420 731 627 088



Peter Bobčík
peter.bobcik@sk.ey.com
+421 910 820 391



Problematika „práce z domova“ na Slovensku

Naši klienti velmi často řeší požadavky svých zaměstnanců, kteří chtějí pracovat například ze svého bydliště, domova rodičů nebo z chaty v zahraničí. Připravili jsme proto krátké shrnutí vybraných dopadů při takové práci na Slovensku.

Pokud český zaměstnavatel umožní svému zaměstnanci vykonávat práci z domova na Slovensku, měl by se připravit na významné dopady v oblasti daní, sociálního a zdravotního pojištění a také pracovního práva.

Daňové dopady pro zaměstnavatele

Slovenská daňová legislativa zná podobně jako český zákon o daních z příjmů tzv. plátce daně. Plátcem daně z příjmů je osoba, která je povinna odvést finančnímu úřadu daň, kterou vybere od poplatníků nebo kterou jim srazí. V případě zaměstnanců se pak jedná o jejich zaměstnavatele.

Takovým plátcem daně na Slovensku se stane i zahraniční zaměstnavatel, který zaměstnává své zaměstnance na Slovensku po dobu delší než 183 dnů v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období. Tento limit se počítá kumulativně za všechny případné zaměstnance pracující na Slovensku. Časové omezení práce ze zahraničí, které vidáme u některých zaměstnavatelů, tak nemusí vždycky snižovat riziko, že se zaměstnavatel tímto plátcem daně na Slovensku stane.

Česká společnost, která se kvalifikuje jako plátce daně pro slovenské daňové účely, pak bude mít povinnost se registrovat u finančního úřadu na Slovensku a odvádět slovenské zálohy na daň z příjmů svých zaměstnanců pracujících na Slovensku.

Dalším významným daňovým dopadem může být vznik tzv. stálé provozovny českého zaměstnavatele na Slovensku. To, jestli se tak stane, nebo ne, bude záležet na typu činností, které budou zaměstnanci vykonávat, době, po kterou budou činnost vykonávat, a například i na prostorách, které budou mít zaměstnanci k dispozici.

Sociální zabezpečení a související odvody

Oblast sociálního zabezpečení v jednotlivých členských zemích EU podléhá jednotné legislativě EU. Obecně zaměstnanci podléhají v daném okamžiku systému sociálního zabezpečení pouze jednoho členského státu. Pro zaměstnance, kteří pracují ve více členských zemích najednou (například zaměstnanec české společnosti, který bude pracovat i ze Slovenska), pak příslušná pravidla obsahují dodatečná kritéria, podle kterých se určí členský stát, do jehož systému má daný zaměstnanec přispívat.

Český zaměstnavatel by měl zpozornět v případech, kdy jeho zaměstnanec bydlící na Slovensku tam i vykonává práci v rozsahu vyšším než 25 % svého pracovního času. Pokud nezajistí pro zaměstnance výjimku (tzv. certifikát A1), bude takový zaměstnanec podléhat slovenskému systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Český zaměstnavatel pak bude mít povinnost se registrovat na Slovensku a odvádět příslušné příspěvky.

Stejně tak by měl zaměstnavatel zajistit odpovídající formuláře A1 i pro zaměstnance, kteří na Slovensku nebydlí, ale vykonávají tam pracovní činnost pravidelně anebo jednorázově.

V této souvislosti bychom chtěli připomenout, že stále platí výjimka při dočasném omezení pohybu z důvodu koronavirové epidemie. Pokud by zaměstnanec české společnosti zůstal pracovat ze svého domova na Slovensku například z důvodu uzavřených hranic v souvislosti s pandemií, bude i nadále podléhat českému systému pojištění. Její využití však již může být v době neuzavřených hranic omezené. Bližší informace naleznete v našich starších zprávách [zde](#).

Pracovníprávní aspekty

Pro ošetření případných dopadů v pracovníprávní oblasti by měl zaměstnavatel důsledně monitorovat, zda pro něj zaměstnanci pracují v zahraničí, případně po jak dlouhou dobu, a řádně tento pracovní pobyt formalizovat.

I když zaměstnanec českého zaměstnavatele má uzavřenou smlouvu podle českého zákoníku práce, mohou se na něho při práci na Slovensku mimo jiné vztahovat také některá ustanovení slovenského zákoníku práce.

Slovenská pracovníprávní legislativa například upravuje režim tzv. pravidelného home office, v rámci něhož má zaměstnanec, kromě jiného, právo na proplacení nákladů vynaložených při práci z domova.

V praxi mohou být také problematické například pracovní úrazy zaměstnance v zahraničí. Jejich prošetření i následná likvidace ze strany pojišťovny se neobejde bez dostatečné dokumentace.

Daňové dopady pro zaměstnance

Z pohledu zdanění zaměstnance bude rozhodující jeho daňové rezidenství. To má dopad nejen na výši a způsob zdanění příjmů zaměstnance samotného, ale také na způsob, jakým bude zaměstnavatel spravovat jeho měsíční mzdovou agendu. Například zda bude odvádět zálohu na daň z jeho celkových příjmů nebo pouze z části příjmů.

Na Slovensku je osoba považována za slovenského daňového rezidenta v případech, kdy tam stráví během kalendářního roku více než 183 dnů, má tam k dispozici bydliště anebo má na Slovensku trvalý pobyt. Pokud bude zaměstnanec současně daňovým rezidentem v České republice, konečné posouzení jeho rezidentské pozice se provede na základě kritérií smlouvy o zamezení dvojímu zdanění.

Pokud se zaměstnanec stane slovenským daňovým rezidentem, má povinnost na Slovensku deklarovat a zdanit své celosvětové příjmy, a to obvykle prostřednictvím daňového přiznání. V daňovém přiznání se také zamezí případnému dvojímu zdanění příjmů. Naše zkušenost ukazuje, že právě podání daňového přiznání na Slovensku, které učiní zaměstnanec sám anebo se svým slovenským daňovým poradcem mimo kontrolu českého zaměstnavatele, může iniciovat zájem ze strany slovenského finančního úřadu.

Pokusili jsme se vybrat nejvýznamnější dopady, se kterými se čeští zaměstnavatelé mohou setkat, pokud budou jejich zaměstnanci pracovat ze Slovenska. Při samotném určení jednotlivých povinností se zaměstnavatelé neobejdou bez důsledného monitorování nejen toho, kdo a na jak dlouho na Slovensku pracuje, ale i jaký charakter má jeho práce. Doporučujeme proto zavést systém, který potřebné informace zaměstnavatelům poskytne už během roku. Následné opravy nemusí být jednoduché a mohou být spojeny s penalizací ze strany finančních úřadů.

V případě dotazů se prosím obraťte na autory článku nebo náš EY poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Pokud český zaměstnavatel umožní svému zaměstnanci vykonávat práci z domova na Slovensku, měl by se připravit na významné dopady v oblasti daní, sociálního a zdravotního pojištění a také pracovního práva.

Datové schránky



Vladimír Petráček
vladimir.petracek@cz.eylaw.com
+420 704 865 121



Ondřej Pajatsch
ondrej.pajatsch@cz.eylaw.com
+420 735 729 421



Změny ve fungování systému datových schránek při komunikaci soukromých subjektů

V současné době se blíží účinnost několika novelizací zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů („Zákon“), které zásadně změní fungování a užívání datových schránek jak pro právnické osoby, tak pro fyzické osoby podnikající i nepodnikající. Podstatné změny v rámci komunikace soukromých subjektů mezi sebou nastanou od 1. ledna 2022 a od 1. ledna 2023. Komunikace s veřejnou správou bude prostřednictvím datových schránek probíhat jako doposud.

Nový režim pro poštovní datové zprávy

První z novelizací Zákona přináší s účinností od 1. ledna 2022 nový režim pro tzv. poštovní datové zprávy. Poštovní datové zprávy jsou datové zprávy zasílané právnickými osobami, fyzickými osobami podnikateli nebo nepodnikajícími fyzickými osobami prostřednictvím datové schránky do datové schránky jiných právnických osob nebo fyzických osob podnikajících či nepodnikajících. Od 1. ledna 2022 dojde k automatické aktivaci příjímání těchto poštovních datových zpráv u všech výše uvedených soukromých subjektů, které datovou schránku mají zřízenou. Dnes přitom platí, že právnické osoby a fyzické osoby podnikající i nepodnikající musí doručování těchto zpráv do datové schránky předem aktivně povolit. Co ovšem zůstane zachováno, je zpoplatnění těchto poštovních datových zpráv podle ceníku vydaného Českou poštou. Současná cena poštovní datové zprávy je 5 Kč včetně DPH.

Podnikající fyzické osoby ani právnické osoby navíc nebudou mít možnost po účinnosti této novely doručování poštovních datových zpráv do svých datových schránek vypnout. To znamená, že právnické osoby a podnikající fyzické osoby se již nebudou moci vyhýbat příjímání poštovních datových zpráv. Poštovní datové zprávy tudíž mohou nahradit jiné komunikační kanály mezi podnikateli a jejich zákazníky nebo obchodními partnery. Kdokoli s aktivní datovou schránkou bude oprávněn zasílat právnickým osobám a podnikajícím fyzickým osobám prostřednictvím datové schránky nejen dotazy nebo jinou běžnou komunikaci, ale i dokumenty s právními účinky (např. výpovědi nebo odstoupení od smlouvy) vztahující se například k již uzavřeným smlouvám.

Nepodnikající fyzické osoby naopak budou nadále oprávněny zpřístupnit svou datovou schránku pro dodávání poštovních datových zpráv. Budou

tedy moci předejít tomu, aby jim ostatní uživatelé datových schránek zasílali jakékoli dokumenty či korespondenci do datové schránky. Budou tak ale muset aktivně učinit po přihlášení do své datové schránky.

Ačkoli budou výše uvedené změny účinné od 1. ledna 2022, přechodná ustanovení Zákona dávají Ministerstvu vnitra, do jehož působnosti správa datových schránek náleží, další dva měsíce, aby nastavení již zřízených datových schránek v praxi přenastavilo. Je tedy otázka, jak budou poštovní datové zprávy v praxi fungovat v mezidobí od 1. ledna 2022 do 1. března 2022.

Fikce doručení pro poštovní datové zprávy

Od 1. ledna 2022 se fikce doručení datových zpráv rozšiřuje rovněž na poštovní datové zprávy. V současné době platí, že pro doručení poštovní datové zprávy je zapotřebí, aby se oprávněná osoba do datové schránky přihlásila. Poštovní datová zpráva tedy na své doručení může čekat libovolně dlouhou dobu.

Fikce doručení znamená, že nepřihlásí-li se oprávněná osoba do datové schránky do 10 dnů ode dne, kdy byla zpráva do datové schránky dodána, považuje se tato zpráva za doručenu posledním dnem této lhůty, aniž by bylo potřeba, aby se oprávněná osoba do datové schránky jakkoli přihlásila či o zprávě věděla nebo si ji přečetla. Doposud fikce doručení platila pouze pro datové zprávy doručené od orgánů veřejné moci.

Je potřeba zdůraznit, že poštovní datové zprávy se považují za soukromoprávní komunikaci. To znamená, že aby jakékoli právní jednání učiněné prostřednictvím poštovní datové zprávy nabylo svých účinků vůči adresované osobě, je nutné, aby se projev vůle jednající osoby dostal do právní sféry adresáta. Proto nestačí, pokud jednající osoba, má-li učinit nějaký právní úkon vůči adresátovi v určité lhůtě, v této lhůtě tento úkon pouze učinila prostřednictvím poštovní datové zprávy, ale je potřeba, aby se v této lhůtě poštovní datová zpráva považovala za adresátovi doručenu.

Bude tomu tak například v případě uplatnění práva z vad, jelikož reklamaci je třeba uplatnit v určité stanovené lhůtě. Je tedy nutné, aby se v této lhůtě adresát do datové schránky přihlásil, popřípadě aby v této lhůtě nastala fikce doručení.

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud odesílatel bude plánovat právní jednání a rozhodne se k tomu využít komunikaci skrze datovou schránku, měl by tak pro jistotu učinit alespoň 10 dnů před tím, než mu uplyne (zákonná nebo smluvní) lhůta pro toto jednání. Pokud by poštovní datovou zprávu odeslal později, vystavuje se riziku, že osoba, vůči níž úkon provedl, se do datové schránky po dobu 10 dnů nepřihlásí, a tudíž odesílatel datové zprávy zmešká lhůtu pro provedení úkonu, jelikož poštovní datová zpráva nebude včas doručena. Aby měl odesílatel jistotu, že při učinění právního úkonu prostřednictvím poštovní datové zprávy dojde jeho úkon ve stanovené lhůtě, je nutné jej učinit nejméně s desetidenním předstihem. Výhodou poštovní datové zprávy je naopak nejen to, že doručení je „jisté“ a příjemce se nemůže doručení datové zprávy nijak vyhybat, ale také jednodušší prokázání obsahu datové zprávy oproti prokazování obsahu při poštovním nebo osobním doručování.

Dokumenty zasílané poštovními datovými zprávami

Zákon přímo stanoví, že zasílají-li se dokumenty orgánům veřejné moci prostřednictvím datové schránky, považují se tyto dokumenty automaticky za podepsané a učiněné písemně osobou, z jejíž datové schránky tyto dokumenty byly odeslány.

Jsme toho názoru, že pro odesílání poštovních datových zpráv by se měl tento princip uplatnit obdobně, ačkoli jej Zákon výslovně neuvádí. Občanský zákoník totiž v ustanovení § 562 stanoví, že za písemnou formu se považuje i právní jednání učiněné elektronickými nebo jinými technickými prostředky, které umožňují zachytit obsah právního jednání a určit jednající osobu. Jsme tedy toho názoru, že vyžaduje-li právní předpis nebo ujednání stran pro právní jednání písemnou formu (například v případě výpovědi

smlouvy), postačí přiložit text tohoto právního jednání k datové zprávě s tím, že jej činí osoba, z jejíž datové schránky se datová zpráva odesílá. V takovém případě by dle našeho názoru nemělo být pochybností o obsahu právního jednání ani o osobě jednající. Upozorňujeme ovšem, že soudy (zejména soudy nižší instance) mají k právnímu jednání v písemné formě učiněnému prostřednictvím elektronických prostředků zdrženlivý přístup.

Automatické zřízení datových schránek fyzickým osobám od 1. ledna 2023

Další velká změna ve vztahu k datovým schránkám nastane novelizací Zákona s účinností od 1. ledna 2023. Od tohoto data budou automaticky zřízeny datové schránky všem podnikajícím fyzickým osobám (které je ještě nemají dobrovolně) a dále budou zřizovány datové schránky všem fyzickým osobám, které jsou zapsané v základním registru obyvatel a jsou plně svéprávné, jakmile tato osoba poprvé použije prostředek pro elektronickou identifikaci vydaný v rámci kvalifikovaného systému elektronické identifikace⁷ (NIA ID) vůči tomu, kdo umožňuje prokázání totožnosti podle zákona upravujícího elektronickou identifikaci.⁸ To znamená, že od tohoto data budou automaticky zřízeny datové schránky fyzickým osobám nepodnikatelům, kteří například použijí bankovní identitu (BankID) za podmínky, že ji použijí vůči tomu, kdo umožňuje prokázání totožnosti podle zákona upravujícího elektronickou identifikaci. Fyzické osoby musí být na tuto skutečnost nicméně předem upozorněny. Jakmile bude datová schránka nepodnikajícím fyzickým osobám zřízena, mohou následně požádat Ministerstvo vnitra o zneprístupnění takto zřízené datové schránky.

V případě dalších dotazů se, prosím, obraťte na autory článku nebo na další členy advokátní kanceláře EY Law či týmu EY, se kterými spolupracujete.

⁷ Prostředky pro elektronickou identifikaci jsou uvedeny [ZDE](#).

⁸ Seznam těch, kteří umožňují prokázání totožnosti podle zákona upravujícího elektronickou identifikaci, je uveden [ZDE](#).

Od 1. ledna 2022 nastanou významné změny týkající se zasílání tzv. poštovních datových zpráv prostřednictvím datových schránek. Právníkové osoby a fyzické osoby podnikající již nebudou moci zakázat příjem datových zpráv od jiných soukromých osob. Na poštovní datové zprávy se taktéž bude nově aplikovat fikce doručení v případě, že se oprávněná osoba do datové schránky nepřihlásí do 10 dnů od dodání poštovní datové zprávy do své datové schránky. V neposlední řadě dojde v roce 2023 k automatické aktivaci datových schránek u fyzických osob, které poprvé použijí prostředek pro elektronickou identifikaci.

Judikátové okénko





David Kužela
david.kuzela@cz.ey.com
+420 731 627 085



Prodej nemovitosti fyzickou osobou – kdy už se uplatní DPH?

V praxi se poměrně často setkáváme s dotazy fyzických osob, které realizovaly nebo plánují uskutečnit prodej nemovitostí, případně do nemovitostí začínají investovat. Pro uplatnění DPH je v takové situaci zásadní, zda prodávající jedná v rámci tzv. ekonomické činnosti (a tedy jako osoba povinná k DPH), nebo jako soukromá osoba (a DPH se tedy neuplatní).

K této otázce se již dříve vyjádřil Soudní dvůr EU (SDEU), když konstatoval⁹, že pro určení, zda se o ekonomickou činnost jedná, je zásadní, zda prodávající podniká aktivní kroky k obchodnímu prodeji nemovitostí a využívá přitom prostředky podobné prostředkům používaným výrobcem, obchodníkem atp. SDEU také naznačil určitá kritéria, která by na to (ne)měla mít zásadní vliv.

Rozhodnutí NSS

Na výklad SDEU navazuje aktuální rozsudek Nejvyššího správního soudu [\[9\]](#) (NSS).

Ten řešil situaci fyzické osoby (FO), která různou formou nabývala v průběhu několika let sousedící pozemky, které nebyly určené pro výstavbu. Ty následně spojila a znovu rozparcelovala tak, aby byly vhodné k výstavbě rodinných domů (jejich stavbu a prodej následně realizovala jiná osoba). Před vlastním prodejem FO mimo jiné zajistila vybudování technické infrastruktury, měření radonu, účastnila se souvisejících řízení atp.

Správce daně tyto kroky posoudil jako dostatečně aktivní proto, aby byly považovány za ekonomickou činnost, a FO tedy byla povinna odvádět DPH.

⁹ Rozsudek ve spojených případech C-180/10 Slaby a C-181/10 Kuć.

V žalobě FO argumentovala zejména tím, že její aktivity byly pouze výkonem vlastnického práva (správou soukromého majetku) a určitě se nejednalo o ekonomickou činnost uskutečňovanou „samostatně“, jak vyžaduje zákon o DPH.

Krajský soud potvrdil závěry správce daně, když zdůraznil, že FO vykonávala promyšlenou činnost, která směřovala ke zhodnocení pozemků a jejich aktivní přípravu pro výstavbu.

Rozhodnutí NSS již žádné zásadní argumenty nepřineslo (mimo jiné v důsledku nízké kvality kasační stížnosti) a doměřená DPH byla potvrzena.

Z rozsudku také vyplývá, že FO byla na základě uvedených aktivit odsouzena za krácení daní¹⁰ v trestním řízení.

Praktické dopady

Doporučujeme proto v praxi postupovat u podobných investic (nejen) do nemovitých věcí obezřetně.

Obecně lze například argumentovat, že délka uskutečňovaných prodejů není sama o sobě rozhodující pro určení, zda prodávající uskutečňuje ekonomickou činnost. Je nicméně zřejmé, že pečlivě promyšlený „byznysplán“ investora může být přítěžující okolností.

Jakékoli aktivní kroky prodávajícího je pak třeba pečlivě analyzovat a posoudit, zda nevedou ke vzniku povinností týkajících se DPH. Může se jednat nejen o zasíťování pozemků ale i jiné formy zhodnocení majetku (výklady GFR zmiňují mimo jiné i změnu územního plánu), ale také „pouhý“ sofistikovaný přístup k prodeji majetku a jeho marketingu (což jako příklad uvádí SDEU).

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

U investic zejména do nemovitých věcí, které jsou na pomezí mezi správou soukromého majetku a ekonomickou činností, doporučujeme postupovat velmi obezřetně. Jakékoli aktivní kroky investora je pak třeba pečlivě analyzovat a posoudit, zda nevedou ke vzniku povinností týkajících se DPH. Zásadní může být nejen zasíťování pozemků, změny územního plánu, ale například také zvolený přístup k marketingu, případně i další činnosti prodávajícího.

¹⁰ Za zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku



Jakub Tměj
jakub.tmej@cz.ey.com
+420 735 729 372



Jiří Dienstbier
jiri.dienstbier@cz.ey.com
+420 731 627 146



Vývoj judikatury týkající se nároku na „úrok z úroku“ v daňovém řízení

Již dříve jsme vás informovali¹¹ o judikatuře Nejvyššího správního soudu („NSS“), dle které lze úročit pozdě vyplacený úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu (ve znění před 1. lednem 2021). Na rozsudek druhého senátu z roku 2017¹² navázal v nedávné době dvěma rozsudky desátý senát¹³.

Dle argumentace druhého senátu z roku 2017 se v těchto případech nejedná o obecně odmítaný tzv. anatocismus - skutečné úročení úroků - protože pozdější, druhý úrok se fakticky vypočítává z pevně stanovené částky předchozího úroku, která se již nezvyšuje. Jedná se proto v zásadě o novou jistinu (a v rozšířeném slova smyslu samostatnou daň), a o zakázaný úrok z úroku proto nejde.

Nedávné rozsudky desátého senátu navíc poukazují na časový aspekt věci. Uvádějí, že se nepochybně jedná o zatížení daňového řízení neoprávněným jednáním, pokud správce daně prodlévá významnou dobu s přiznáním zákonného úroku. Daňovému subjektu, na který toto neoprávněné jednání dopadlo, proto náleží adekvátní odškodnění.

Další senát NSS (devátý) uvedenou soudní praxi aktuálním rozsudkem¹⁴ dále upravil. Uzavřel totiž, že v případě pozdního vrácení vratitelného přeplatku (vzniklého např. v souvislosti s úrokem vzniklým v důsledku dlouhého prověřování nadměrného odpočtu na DPH) se již obecný zákaz úročení úroků uplatní.

Dle názoru devátého senátu je třeba posoudit, zda ke vzniku původního úroku došlo v důsledku nezákonného jednání správce daně nebo jinak.

Zatímco úrok z neoprávněného jednání správce daně představuje paušalizovanou náhradu újmy způsobené nezákonným rozhodnutím, úrok z vratitelného přeplatku je náhradou újmy za prodlení s vrácením přeplatku. Jedná se takříkajíc o „cenu peněz“ zadržovaných správcem daně. Nejde tedy

¹¹ Viz naše Daňové zprávy z dubna 2018.

¹² Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 148/2017 - 40

¹³ Rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 382/2020 - 51 a č. j. 10 Afs 405/2020 - 41

¹⁴ Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 52/2021 - 42

o úrok z „protiprávního činu“ správce daně, nýbrž o úrok za období, kdy je v souladu s právem, avšak značnou dobu prověřována výše uplatněného nadměrného odpočtu.

Devátý senát v této souvislosti poukazuje na úpravu úročení v soukromoprávních vztazích. Dle občanského zákoníku platí, že jedná-li se o pohledávku z protiprávního činu, lze úroky z úroků požadovat ode dne, kdy byla pohledávka uplatněna u soudu.¹⁵ K tomuto institutu, který úrok z úroku výslovně připouští, soud přirovnává úrok z neoprávněného jednání správce daně. V obou případech jde totiž o úrok z nějaké formy deliktního jednání, za které má být ten, proti komu mířilo, odškodněn. Kvůli odlišné povaze úroku z vratitelného přeplatku, který údajně protiprávním jednáním nevznikl, nemá úrok z takového úroku oporu v analogii s občanským zákoníkem tak, jako tomu je u úroku z neoprávněného jednání.

Výše uvedený závěr devátého senátu lze vnímat jako do jisté míry rozporný s dřívějším závěrem druhého senátu z roku 2017. Ten uzavřel, že pro vznik nároku na úrok z daňového přeplatku není podstatné, na jakém základě přeplatek vznikl. Skutečnost, že přeplatek byl původně odvozen z prvotního úroku, proto nemá vliv na možnost dožadovat se úroku z takového přeplatku.

Závěr devátého senátu navíc zřejmě není přijímán soudy bez výhrad. Pobočka Krajského soudu v Pardubicích například na konci září vydala rozsudek¹⁶, ve kterém úrok z úroku z vratitelného přeplatku přiznala s odkazem na předchozí judikaturu desátého senátu NSS.

Je možné, že se rozdílný názor rozhodne zastávat také některý z dalších senátů NSS. V takovém případě nelze vyloučit posouzení celé věci rozšířeným senátem NSS.

¹⁵ § 1806 zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

¹⁶ Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích č. j. 52 Af 43/2021

¹⁷ Bod 15 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 382/2020

V této souvislosti bychom ještě rádi upozornili na změnu pravidel úročení v daňovém řízení dle novely daňového řádu účinné od 1. ledna 2021. Novela přinesla mj. nový § 253a, dle kterého úrok z vratitelného přeplatku nevzniká v případě pozdního vrácení úroku hrazeného správcem daně - tzn. zákaz úroku z úroku. Dosavadní judikatura se přitom opírala také o skutečnost, že daňový řád dosud úročení úroků z neoprávněného jednání správce daně výslovně nevyklučoval.¹⁷

O případném dalším vývoji vás budeme informovat.

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

Další senát NSS (devátý) uvedenou soudní praxi aktuálním rozsudkem dále upravil. Uzavřel totiž, že v případě pozdního vrácení vratitelného přeplatku (vzniklého např. v souvislosti s úrokem vzniklým v důsledku dlouhého prověřování nadměrného odpočtu na DPH) se již obecný zákaz úročení úroků uplatní.

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

Zdanění společnosti

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
Jana Wintrová +420 731 627 020

DPH a cla

Stanislav Kryl +420 731 627 021

Zdanění fyzických osob

Martina Kneiflová +420 731 627 041

Právo

Ondřej Havránek +420 703 891 387

EY

+420 225 335 111
ey@cz.ey.com
www.ey.com/cz



Přihlášení k odběru

Pokud si přejete, aby naše daňové a právní zpravodajství dostával na e-mail i někdo z Vašich kolegů či známých, prosím přepošlete mu tento e-mail a může se přihlásit k odběru [zde](#).

Odhlášení z odběru

Nepřejete-li si odebrat Daňové a právní zprávy EY, prosím kontaktujte Elišku Rozsivalovou: eliska.rozsivalova@cz.ey.com.

EY | Building a better working world

Smyslem EY je přispívat k tomu, aby svět fungoval lépe. Proto pomáháme klientům, našim zaměstnancům i širšímu společenství vytvářet dlouhodobé hodnoty a posilovat důvěru v kapitálové trhy.

Týmy odborníků EY, vybavené nejmodernějšími technologiemi, působí ve více než 150 zemích celého světa - provádějí audity a poskytují klientům širokou poradenskou podporu, která jim umožňuje růst, transformovat se a efektivně fungovat.

Naši auditoři, konzultanti, právní a daňoví poradci i odborníci na strategické a transakční poradenství si kladou ty správné otázky a dokážou najít ty správné odpovědi na složité problémy dnešního světa.

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 je britská společnost s ručením omezeným garancí, která neposkytuje služby klientům. Informace o tom, jak EY shromažďuje a používá osobní údaje, a o právech fyzických osob stanovených právními předpisy o ochraně osobních údajů jsou k dispozici na ey.com/privacy. Členské firmy EY neposkytují právní služby v zemích, kde to zákon neumožňuje. Podrobnější informace o naší organizaci najdete na našich webových stránkách ey.com.

© 2021 Ernst & Young, s.r.o. | EY Law advokátní kancelář, 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

Víte, že?

- ▶ Rozhodnutím ministryně financí došlo k prominutí DPH při dodání elektřiny a plynu v měsících listopad a prosinec 2021 a ze záloh přijatých v tomto období? [↗](#)
- ▶ Evropská komise zveřejnila svůj plán prací pro rok 2022? [↗](#)
- ▶ Generální finanční ředitelství vydalo informaci k novinkám ve formulářích v oblasti DPH? [↗](#)
- ▶ Nejvyšší správní soud se vyjádřil k problematice aplikace ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů? [↗](#)