Daňové zprávy

březen 2020

Building a better working world

Úvodník
(Ne)uznatelný náklad
Str. 02

Správa daní
O krok blíže k novele daňového řádu
Str. 04

10 (témat) pro 10 (oblastí)
Ostatní odpočty od základu daně
Str. 07

Transfer pricing
Stručně k nové zprávě OECD k převodním cenám u finančních transakcí
Str. 09

DPH
Tady, nebo s sebou?
Str. 11

Nemovitosti
Osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí již po 5, nebo až po 15 letech?
Str. 13

Judikátové okénko
Investiční pobídky – zachování majetku při přeměně
Str. 14

Úvodník

(Ne)uznatelný náklad

Libor Frýzek
libor.fryzek@cz.ey.com
+420 225 335 310

V dnešních dnech by úvodníku slušelo zamyšlení nad dopadem koronaviru na výběr daní, ale na to si opravdu netroufám. Raději odlehčeme něčím méně závažným. Nepoužiji už tolikrát proprané, populární sazby DPH na pivo venku, uvnitř, v lahvi a v sudu. Vezměme naprosto triviální posouzení daňové uznatelnosti nákladů.

Daň z příjmů se spočítá jako základ daně krát daňová sazba. Základ daně se, zjednodušeně, spočítá jako příjmy mínus náklady. Příjmy skoro všechny, náklady jen některé. Zákon má velmi komplexní úpravu, které náklady ano a které ne. Konkrétně více než 100 (tam jsem přestal počítat) specifických položek v paragrafech 24 a 25, co je a není uznatelný náklad.

Vedle tohoto komplexního výčtu stojí ustanovení § 24 (2) (zc), které říká, že i náklad, který je specificky vyjmenovaný jako daňově neuznatelný (respektive právě takový náklad), je daňově uznatelný, pokud k němu existuje přímo související výnos. Na první pohled to pak úplně popírá celý výčet § 25, protože pak bude skoro každý náklad daňově uznatelný. Tato logika historicky mohla ztroskotat na existenci přímo souvisejícího výnosu. Při troše snahy ale nebylo úplně obtížné nějakou souvislost najít. Zajímavá je existující judikatura, zejména dva nedávné judikáty krajských soudů, kdy jeden říká, že souvislost musí být opravdu úzká, a druhý, že to zase není tak horké.

Na to, asi správně, zareagoval zákonodárce a od roku 2015 upravil ustanovení tak, aby se vztahovalo jen na situace opravdu úzké přímé souvislosti, na tzv. přefakturace. Důvodovou zprávu si však správce daně vyložil jako zpřesnění a potvrzení již existujícího stavu a poplatník jako faktickou změnu, která potvrzuje, že v minulosti tomu bylo jinak.

Další úroveň komplexity celému problému dodává ustanovení § 23 (4) (e). Dle něj se do základu daně nezahrnují (tj. nedaní se) příjmy, které přímo souvisí s výdaji, které jsou daňově neuznatelné. Jinými slovy daňově neuznatelný náklad mi v prvním kole zvýšil daňový základ, ale ten si vzápětí můžu snížit o stejnou částku výnosu a výsledek je stejný, jako kdyby byl náklad daňově uznatelný. Podmínkou je opět přímá souvislost příjmu a nákladu. Historicky toto ustanovení, zdá se, tak nějak nadbytečně dosahovalo téhož jako § 24 (2) (zc).

Po novele 2015, která zúžila používání „zetcéčka“, je otázkou zda (i) „éčko“ je stejné jako staré „zetcéčko“ (protože nebylo novelizováno shodným způsobem), a novelizace „zetcéčka“ tedy nic neřeší, neboť všichni budou používat pro totéž „éčko“, nebo zda (ii) novelizace „zetcéčka“ byla zákonodárcem myšlena jako současná obdobná novelizace „éčka“ tak nějak duchem úpravy, přestože text „éčka“ novelizován obdobným způsobem nebyl.

Další světlo (nebo stíny) do výkladu „éčka" vnáší v současné době chystaná novela zákona. GFŘ ve vnitřním připomínkovém řízení navrhuje, aby se „éčko" upravilo tak, že bude přesně kopírovat „zetcéčko", protože tak to bylo původně zamýšleno. Ministerstvo financí pak tento návrh zamítá s tím, že plán byl, aby se „éčko" po novele 2015 uplatnilo právě na ty situace, na které se „zetcéčko" uplatňovalo před 2015, ale po 2015 už ne.

A tohle všechno je potřeba vstřebat, než se pustíte do triviálního posouzení, jestli je ten či onen náklad daňově uznatelný nebo ne. Hodně štěstí.

(Nápověda: Ministerstvo financí, zdá se, říká, že „éčko" můžete dnes použít tam, kde jste v minulosti používali „zetcéčko".)

Po novele 2015, která zúžila používání „zetcéčka", je otázkou, zda (i) „éčko" je stejné jako staré „zetcéčko" (protože nebylo novelizováno shodným způsobem), a novelizace „zetcéčka" tedy nic neřeší, neboť všichni budou používat pro totéž „éčko", nebo zda (ii) novelizace „zetcéčka" byla zákonodárcem myšlena jako současná obdobná novelizace „éčka" tak nějak duchem úpravy, přestože text „éčka" novelizován obdobným způsobem nebyl.

Správa daní

O krok blíže k novele daňového řádu

Radek Matuštík
radek.matustik@cz.ey.com
+420 225 335 932

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

Návrh novely daňového řádu, o kterém jsme vás poprvé informovali loni v letním vydání daňových zpráv, prošel 12. února 2020 v Poslanecké sněmovně třetím čtením a byl postoupen Senátu. Ten musí návrh projednat nejpozději do 25. března 2020 (aktuálně je zařazen na program schůze 18. března 2020).

Účinnost novely je navržena na první den druhého měsíce následujícího po jejím vyhlášení ve Sbírce zákonů. Novela by tak mohla nabýt účinnosti ještě v první polovině tohoto roku.

V takovém případě bude pro poplatníky podávající přiznání k dani z příjmů v červencovém termínu důležité zajistit včasnou platbu daně, jelikož na 5denní toleranční dobu, po kterou neběží úrok z prodlení, již nebude možné spoléhat. Naopak 5denní toleranční doba pro podání přiznaní by měla díky pozměňovacímu návrhu poslanců zůstat zachována. Teoreticky se tedy můžete zpozdit s výpočtem a přiznáním daně, ale zaplatit musíte včas (i když ještě přesně nevíte kolik)

Tuto i další zajímavé změny vám představujeme formou porovnání současné právní úpravy a aktuálního znění novely. Legislativní proces ještě není u konce a novela může doznat změn díky pozměňovacím návrhům Senátu.

	Současná úprava	Návrh novely
Rozšíření funkcionalit daňové informační schránky (DIS)	V současnosti DIS umožňuje daňovému subjektu nahlížení vybraných informací ze spisu a osobního daňového účtu.	Novela pod heslem „Moje Daně" značně rozšiřuje využití DIS. Zejména zavádí možnost skrze DIS činit podání a přijímat korespondenci od správce daně. Nově bude fyzickým osobám, vedle dosavadních způsobů, umožněno přihlásit se do DIS také prostřednictvím elektronického průkazu totožnosti.
Revize sankčního systému	Sazba úroků z prodlení daňového subjektu odpovídá repo sazbě ČNB zvýšené o 14 procentních bodů (p.a.). Stejná výše platí pro úrok z neoprávněného jednání správce daně. V případě neoprávněné exekuce náleží daňovému subjektu dvojnásobný úrok (tedy repo sazba + 28 procentních bodů).	Návrh snižuje výši úroků, které vznikají jak daňovému subjektu, tak správci daně, a to na jednotnou sazbu, která má být rovna repo sazbě ČNB zvýšené o 8 procentních bodů.
Vyplácení nesporné části odpočtu DPH	Současný DŘ nedává správci daně nástroj, díky kterému by mohl vyplatit daňovému subjektu nespornou (neprověřovanou) část daňového odpočtu.	Nově bude zaveden institut zálohy na daňový odpočet, který umožní nespornou část odpočtu připsat dříve. Správce daně zálohu poplatníkovi předepíše bezodkladně a bez návrhu. Vznikne-li předepsáním zálohy vratitelný přeplatek, vrátí jej automaticky do 15 dnů.
Lhůta pro vracení daňového odpočtu	Lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, který vznikl v důsledku stanovení daňového odpočtu, je 30 dní a počíná běžet konkludentním vyměřením daně, tedy v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání.	Konkludentní vyměření daně se posouvá až na patnáctý den po posledním dni lhůty pro podání daňového přiznání. Jedním z důsledků této změny je faktické prodloužení lhůty pro vrácení daňového odpočtu na 45 dnů.
Kontrolní postupy	Zahájení a ukončení daňové kontroly je spojeno s ústním jednáním správce daně a daňového subjektu.	Posun od ústního ke korespondenčnímu zahájení/ukončení daňové kontroly. Novela umožňuje operativnější vedení řízení, ale zároveň klade větší nároky na včasné uplatňování práv a předkládání důkazních prostředků.
Toleranční doba při tvrzení a placení daně	Toleranční doba odpouští povinnost hradit pokutu za opožděné tvrzení daně, není-li zpoždění delší než 5 pracovních dní. Obdobně povinnost hradit úrok z prodlení vzniká při neuhrazení daně až počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti.	Původní návrh rušil toleranční dobu pro vznik pokuty za opožděné tvrzení daně. V aktuální verzi je však tato lhůta zachována. Úrok z prodlení při neuhrazení daně bude vznikat již od prvního dne následujícího po splatnosti.

	Současná úprava	Návrh novely
Lhůty pro podání daňového přiznání	U daní vyměřovaných za období 12 měsíců nebo delší (typicky daň z příjmů) činí lhůta pro podání daňového přiznání 3 měsíce od konce zdaňovacího období. Pro subjekty, které mají zákonnou povinnost ověřit účetní závěrku auditorem nebo jejichž přiznání zpracovává daňový poradce, je lhůta prodloužena na 6 měsíců. Plná moc poradci musí být udělena a uplatněna u správce daně v původní, tříměsíční lhůtě.	Zavádí se prodloužení lhůty na 4 měsíce pro případ, že je daňové přiznání podáno elektronicky (tedy např. prostřednictvím rozšířené DIS). U prodloužení lhůty na 6 měsíců se ruší povinnost uplatnit plnou moc daňovému poradci u správce daně v původní, tříměsíční lhůtě. Prakticky tak má daňový subjekt dvě možnosti, jak se dodatečně vyhnout penalizaci za opožděné tvrzení i úhradu daně, pokud nestihne podat daňové přiznání ve standardní 3měsíční lhůtě.
Vydávání daňových formulářů	Daňová tvrzení a některá další podání lze podávat pouze na tiskopisech vydaných Ministerstvem financí nebo na formuláři, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s těmito tiskopisy.	V reakci na rozhodnutí ÚS je navržena úprava, podle které má ministerstvo v potřebném rozsahu stanovovat podrobnosti údajů a náležitostí, které lze ve formulářovém podání požadovat, případně jejich uspořádání nebo vzor, formou vyhlášky. Zda se jedná o ústavně konformní řešení, je sporné. Rozhodnutí ÚS se dá interpretovat tak, že vyhláškou musí být stanoveny samotné formuláře, nikoliv jen jejich náležitosti.

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

Návrh novely daňového řádu prošel 12. února 2020 v Poslanecké sněmovně třetím čtením a byl postoupen Senátu. Ten musí návrh projednat nejpozději do 25. března 2020 (aktuálně je zařazen na program schůze 18. března 2020).

10 (témat) pro 10 (oblastí)

10 (témat) pro 10 (oblastí): Ostatní odpočty od základu daně

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

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

V osmém pokračování seriálu **10 pro 10** se podíváme na další odpočty snižující základ daně, konkrétně daňovou ztrátu, odborné vzdělávání, dary a slevu na dani. Odpočtu na výzkum a vývoj věnujeme vzhledem ke komplexitě řešených otázek samostatný článek, který najdete v příštím vydání daňových zpráv.

Daňová ztráta

1. Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které byla daňová ztráta vyměřena. K obdobím, za která se podávají daňová přiznání dle § 38ma zákona o daních z příjmů (obecně zdaňovací období kratší, než 12 měsíců) a která se nacházejí mezi těmito pěti zdaňovacími obdobími, se v rámci aplikace časového omezení převoditelnosti daňové ztráty nepřihlíží – tento závěr byl potvrzen během jednání Koordinačního výboru.[1]

2. V případě fúze může právní nástupce poplatníka převzít dosud neuplatněnou daňovou ztrátu, pokud jsou splněny zákonné podmínky. Převzetí daňové ztráty je obecně možné jen v situaci, že pro fúzi existují řádné ekonomické důvody. Nástupnická společnost pak může převzatou daňovou ztrátu uplatnit pouze proti stejným činnostem, z nichž daňová ztráta vznikla – tématu vymezení stejné činnosti se věnovalo jednání Koordinačního výboru.[2] Postup podle § 23c zákona o daních z příjmů, který umožnuje převzetí daňové ztráty, musí právní nástupce oznámit svému místně příslušnému správci daně. V poslední době jsme zaznamenali, že správci daně v některých případech zpochybňují existenci řádných ekonomických důvodů a snaží se převzetí daňové ztráty znemožnit.

3. Daňová ztráta výrazně prodlužuje dobu nejistoty, po kterou správce daně může doměřit daň. Lhůta pro stanovení daně pro zdaňovací období vzniku daňové ztráty, ale současně pro všechna následující zdaňovací období, kdy lze tuto daňovou ztrátu uplatnit jako odčitatelnou položku (nikoli jen za roky, kdy ji poplatník skutečně uplatnil), končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, kdy bylo možné ztrátu uplatnit.

4. V mnoha případech se může vyplatit přerušení daňových odpisů a dosažení kladného základu daně. Tento postup však nemusí být výhodný vždy a například příjemci investičních pobídek jej využít nemohou. Doporučujeme jej proto vždy pečlivě zvážit a pokud možno také předem konzultovat.

5. Pokud správce daně v rámci daňové kontroly úspěšně zpochybní uznatelnost některých nákladů, lze v rámci daňového řízení uplatnit dosud nevyužitou ztrátu. Penále se však vypočítá z částky daně před uplatněním nevyužité ztráty.

6. Pokud má poplatník pochybnosti, zda jsou splněny podmínky pro uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně, může požádat správce daně o závazné posouzení.[3]

1 Koordinační výbor č. 68/31.08.05., dostupný na stránkách Finanční správy zde: https://www.financnisprava.cz/cs/dane/prispevky-kv-kdp/dane-z-prijmu-a-ucetnictvi/68-31-08-05-2000
2 Koordinační výbor č. 423/26.02.14, dostupný na stránkách Finanční správy zde: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/Zapis_KV_KDP_2014-02-26.pdf
3 Postup dle §38na odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění

Odborné vzdělávání

7. Od roku 2014 mají poplatníci možnost snížit základ daně o odpočet na podporu odborného vzdělávání, který se skládá z odpočtu na podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání a z odpočtu na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta při odborném vzdělávání. Podmínkou uplatnění odpočtu je, že poplatník uzavře se školou smlouvu o praktickém vyučování. V případě, že poplatník je v daňové ztrátě nebo má základ daně nižší než odpočet, je možné uplatnit odpočet (resp. jeho nevyužitou část) nejpozději ve třetím období následujícím po období jeho vzniku. Na rozdíl od uplatňování daňové ztráty se „obdobím" rozumí nejenom zdaňovací období, ale i období, za které se podává daňové přiznání podle §38ma zákona o daních z příjmů.

Dary

8. Od základu daně sníženého o daňovou ztrátu / odpočet na podporu výzkumu a vývoje / odpočet na podporu odborného vzdělávání lze odečíst dary poskytnuté zákonem vymezeným příjemcům (např. obce, právnické osoby) na vybrané účely (např. věda a vzdělávání, výzkum a vývoj, kultura, školství, policie, požární ochrana, sport, sociální, zdravotnické, humanitární a charitativní účely). Některé darovací smlouvy obsahují protiplnění (např. vyvěšení banneru dárce na sportovním zápase) – v takovém případě je otázka, zda se spíše nejedná o náklady na reklamu. Takové případy je vždy nutné pečlivě individuálně posoudit. Dar musí být poskytnutý (tj. finanční dar zaplacený) v daném zdaňovacím období – v praxi tak často vznikají problematické situace, pokud je darovací smlouva uzavřena na konci roku a dar je zaplacený až po Novém roce.

9. Zákon o daních z příjmů stanovuje určité limity ohledně hodnoty daru, kterou lze odečíst. Minimální hodnota daru musí činit 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst maximálně 10 % ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu / odpočet na podporu výzkumu a vývoje / odpočet na podporu odborného vzdělávání. Společnosti, které jsou v daňové ztrátě nebo mají nulový základ daně, dary nemohou odečítat.

Sleva na dani

10. Právní předpisy stanoví zaměstnavatelům povinnost zaměstnávat osoby se zdravotním postižením. Tuto povinnost mohou zaměstnavatelé splnit nejen jejich zaměstnáváním, ale také odběrem výrobků nebo služeb od chráněných dílen, případně mohou odvést patřičnou finanční částku do státního rozpočtu. Zaměstnavatelům, kteří zaměstnávají osoby se zdravotním postižením, zákon o daních z příjmů poskytuje výhodu ve formě slevy na dani. Výše slevy závisí na stupni zdravotního postižení zaměstnance, přičemž zákon o daních z příjmů vychází z definice zdravotního postižení dle zákona o zaměstnanosti. Pro výpočet slevy je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením.

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 a rozsahu článku však vybraných deset bodů nemůže nahradit kompletní přehled všech otázek, které v oblasti daňových ztrát, odborného vzdělávání, darů a slevy na dani z pohledu daně z příjmů právnických osob 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.

V poslední době jsme zaznamenali, že správci daně v některých případech zpochybňují existenci řádných ekonomických důvodů a snaží se převzetí daňové ztráty znemožnit.

Transfer pricing

Stručně k nové zprávě OECD k převodním cenám u finančních transakcí

Lucie Karpíšková
lucie.karpiskova@cz.ey.com
+420 225 335 722

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) vydala novou finální zprávu týkající se převodních cen u finančních transakcí (OECD – Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions). Tento dokument je zcela zásadní, jelikož poprvé zavádí do OECD Transfer Pricing Guidelines kapitoly zabývající se oceňováním finančních transakcí, a to konkrétně následujících:

- vnitroskupinové úvěry,
- cash-pooling,
- zajištění (hedging),
- finanční garance,
- kaptivní pojištění.

Dále se zabývá nutností rozlišit mezi úvěrem a vkladem do vlastního kapitálu a způsobem stanovení bezrizikové úrokové míry.

Úvěr vs. vklad do vlastního kapitálu

Vždy je nutné v prvním kroku posoudit, zda se jedná o úvěr, či zda jde o jiný typ plnění, např. vklad do vlastního kapitálu, a to s ohledem na parametry daného úvěru a pozici dlužníka a věřitele. Avšak cílem tohoto dokumentu není určit, jakým způsobem mají jednotlivé země k této problematice a související problematice daňové uznatelnosti úrokových plateb přistupovat v rámci své domácí legislativy.

Vnitroskupinové úvěry

Preferovanou metodou pro stanovení tržní úrokové sazby je metoda srovnatelné nezávislé ceny. Jiné metody (založené na nákladech věřitele či různých ekonomických modelech) je možné využít pouze v případě, že nejsou k dispozici údaje o srovnatelných dluhových transakcích.

Metoda srovnatelné nezávislé ceny je obecně založena na kreditním ratingu dlužníka a veřejně dostupných informacích o dluhových transakcích na finančních trzích (pokud neexistují interní srovnatelné transakce). Přičemž dále je nutné zohlednit konkrétní parametry vnitroskupinového úvěru (doba splatnosti, měna, zajištění, právo splatit atd.).

Stanovení kreditního ratingu by mělo být založeno na metodách zohledňujících jak kvantitativní (finanční), tak i kvalitativní parametry. Daný dokument specificky zmiňuje, že stanovení kreditního ratingu s využitím různých veřejně dostupných finančních nástrojů / databází (např. běžně využívaný Moody's RiskCalc) může být velmi nepřesné v porovnání s metodikami nezávislých kanceláří zabývajících se stanovením kreditních ratingů, a to zejména z důvodu, že tyto finanční nástroje / databáze většinou nezohledňují žádné kvalitativní parametry relevantní pro daný sektor.

Při stanovení kreditního ratingu by měla být zohledněna tzv. implicitní podpora skupiny, za kterou mateřské společnosti / skupině nenáleží samostatná odměna. Kreditní rating bez vlivu této implicitní podpory je možné stanovit pouze v případě, kdy je zřejmé, že mateřská společnost / skupina by v případě potíží žádnou podporu neposkytla.

Dokument dále specificky zmiňuje, že indikativní nabídku nezávislé banky nelze použít pro stanovení ani ověření tržní úrokové míry. Důvodem je skutečnost, že se ve většině případů nejedná o skutečnou (závaznou) nabídku půjčit peníze, a indikativní nabídka tedy nereflektuje veškeré parametry posuzované transakce.

Cash-pooling

Dokument připouští, že tržní nastavení v rámci cash-poolingu může být velmi obtížné, neboť nezávislé subjekty obvykle nevstupují do obdobných transakcí. Zároveň není možné se na pozitivní balance v rámci cash-poolingu dívat jako na vklad peněz u banky či jiné finanční instituce, protože účelem účasti v cash-poolingu není pouze získat výnos z vložených peněz.

Celkový benefit získaný v rámci cash-poolingu (zpravidla z důvodu započtení negativních a pozitivních zůstatků jednotlivých účastníků) by měl být alokován mezi zřizovatele cash-poolu a jednotlivé účastníky, a to zejména s ohledem na funkce vykonávané zřizovatelem a zohlednění kreditního rizika jednotlivých účastníků. Vzhledem k tomu, že zřizovatel cash-poolu ve většině případů vykonává pouze funkci administrace jednotlivých vkladů na primárním účtu, jeho odměna by měla být limitována (v zásadě jako u běžného poskytovatele služeb).

Dále daný dokument zmiňuje, že v rámci cash-poolingu je zásadní posoudit, jak dlouho je daný zůstatek možné považovat za krátkodobý vklad a kdy už se spíše jedná o dlouhodobý úvěr vyžadující jiný způsob ocenění (viz výše).

Finanční garance

Klíčové je posouzení ekonomického benefitu dlužníka plynoucího z poskytnuté garance. Obecně platí, že finanční garance může přinášet benefit, pokud kreditní rating poskytovatele je stejný nebo lepší než kreditní rating příjemce této garance. Důležitým parametrem pro posouzení výše benefitu je potom vzájemná (ne)korelovanost podnikání příjemce a poskytovatele garance. Dále je nutné též zohlednit případný benefit z pasivního členství ve skupině (tzv. implicitní podpora skupiny).

Preferovanou metodou pro stanovení tržní odměny je metoda srovnatelné nezávislé ceny (obdobně jako u vnitroskupinových půjček). Jiné metody (dle očekávaného výnosu či nákladu / ztráty, dle rozdílu v ceně s garancí a bez ní atd.) je možné využít v případě, že nejsou k dispozici veřejně dostupné údaje o srovnatelných transakcích. Vzhledem ke specifičnosti těchto transakcí lze přepokládat, že ve většině případů bude nutné využít jinou (ekonomicky obhajitelnou) metodu než metodu srovnatelné nezávislé ceny.

Bezriziková úroková míra

Pokud poskytovatel financování nemá pravomoc rozhodovat a kontrolovat rizika spojená s danou investicí, měl by mít nárok pouze na bezrizikový úrokový výnos z této investice.

Pro stanovení bezrizikové úrokové míry je možné vycházet ze státních dluhopisů, které jsou obecně považovány za minimálně rizikové. Vždy je však nutné zohlednit veškeré parametry dané transakce (doba splatnosti, měna atd.), aby byla zajištěna srovnatelnost. Použití státních dluhopisů je pouze jedna z možností, jak stanovit bezrizikovou úrokovou míru, a vždy je možné použít i jiné metody.

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

OECD vydalo novou finální zprávu týkající se převodních cen u finančních transakcí. Tento dokument je zcela zásadní, jelikož poprvé zavádí do OECD Transfer Pricing Guidelines kapitoly zabývající se oceňováním finančních transakcí, a to zejména vnitroskupinových úvěrů, cash-poolingu, zajištění, finančních garancí a kaptivního pojištění.

DPH

Tady, nebo s sebou?

Stanislav Kryl
stanislav.kryl@cz.ey.com
+420 225 335 311

Jevgenija Bajzíková
jevgenija.bajzikova@cz.ey.com
+420 731 627 061

O změnách v sazbách DPH od 1. května 2020 jsme vás již podrobně informovali v našich daňových zprávách z listopadu 2019. Dnes se zaměříme na jedno vybrané téma, a to na stravovací služby.

S účinností novely zákona o EET[4] budou vybrané stravovací služby přeřazeny do druhé snížené sazby DPH 10 %. Obsluha ve stravovacích zařízeních tak bude opět muset začít klást otázku „tady, nebo s sebou?“. Tuto situaci si plátci DPH pamatují z doby před rokem 2016. Tentokrát ale bude z pohledu sazby DPH výhodnější odpověď „tady“ (tj. stravovací služba).

Do nejnižší sazby DPH 10 % se budou kvalifikovat pouze služby uvedené v příloze č. 2a k zákonu o DPH. V prvním kroku tedy půjde o rozhodování, zda poskytované plnění ve světle judikatury Soudního dvora EU představuje službu (SDEU), tj. zda prvek služby (možnost posezení, obsluha) je dostatečně zastoupen, tedy zda je minimálně rovnocenný samotnému jídlu a nápojům. Odnos jídla a pití s sebou – dodání zboží – bude tímto logicky vyřazen (toto dodání zůstává v první snížené sazbě DPH 15 %).

V druhém kroku je nutné posoudit, zda poskytnutá služba odpovídá současně číselnému kódu CZ-CPA 56 a zároveň splňuje slovní popis „stravovací služba a podávání nápojů“. Právě zařazení do CZ-CPA 56 vyvolalo vlnu nejistoty, neboť Finanční správa před časem zveřejnila přehled obchodních modelů pro EET,[5] kde pro účely zařazení činností do jednotlivých fází EET rozlišuje mimo jiné jídla vlastní výroby a jídla, která prodejce sám nevyrobil (bez transformace). Jídla, která nejsou vlastní výroby (bez transformace) dle výkladů Finanční správy nespadají pod CZ-NACE 56. Toto vychází z vysvětlivek k CZ-NACE 56. Transformací pro účely EET přitom není pouhé třídění, dělení na menší části, mísení či balení zboží. Naopak tepelná úprava (rozmražení, ohřátí) se už za transformaci považuje. Pokud by se touto optikou nahlíželo na DPH, tak z nejnižší sazby daně by byla překvapivě vyřazena celá řada stravovacích modelů, mimo jiné i jídlo dodávané ve várnicích. Tomuto výkladu částečně nasvědčovala i starší informace GFŘ vydaná ve spolupráci k ČSÚ, podle které jsou obě klasifikace až po úroveň tříd totožné.

4 zákon č. 256/2019 Sb.
5 https://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Stravovani_Obchodni_modely.pdf

Ke dni redakční závěrky našich novin ale GFŘ zveřejnilo informaci ke změnám sazeb DPH od 1.5.2020,[6] podle které podmínka vlastní výroby obsažená v klasifikaci CZ-NACE 56 se nevztahuje na klasifikaci CZ-CPA 56 a není možné podle tohoto posuzovat sazbu DPH. Informace ale zároveň připouští, že popsané modely EET mohou sloužit jako určité vodítko pro zařazení stravovacích služeb do druhé snížené sazby DPH 10%, nicméně rozhodný je rozsah a kombinace doplňkových služeb ve světle judikatury SDEU.

Ačkoliv nová informace GFŘ je vítaným krokem k uklidnění daňových poplatníků, stále se najde nemalé množství hraničních situací, kde každý malý prvek služby může posunout celý stravovací model do jiné sazby DPH. V některých případech může být stále nejlepším řešením žádost o závazné posouzení sazby daně nebo minimálně podrobné vyhodnocení konkrétního stravovacího modelu.

Finanční správa zveřejnila 11.března informaci k uplatňování sazeb DPH u stravovacích a jiných služeb od 1.května 2020. Z informace mimo jiné plyne, že není možné klást rovnítko mezi zařazením plnění do určité fáze EET a sazbou DPH.

6 https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/INFORMACE_sazby_dane_od_1_5_2020_FINAL.pdf

Nemovitosti

Osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí již po 5, nebo až po 15 letech?

Eva Zemanová
eva.zemanova@cz.ey.com
+420 225 335 677

Podle navrhované novely zákona o daních z příjmů by se měla doba, po jejímž uplynutí je příjem z prodeje nemovitých věcí u fyzických osob osvobozený od daně z příjmů, prodloužit ze současných 5 na 15 let. Dle důvodové zprávy je současný pětiletý test velmi krátký a dochází ke spekulacím s cílem získat nezdaněný příjem, zejména u prodeje pozemků nebo bytových domů.

Navrhovaná změna se nedotkne osvobození při prodeji nemovitých věcí, ve kterých má prodávající bydliště minimálně 2 roky před prodejem, ani případů, kdy si do jednoho roku po prodeji koupí jinou nemovitou věc, ve které bude bydlet.

Pokud bude zákon v navrhovaném znění schválen, nová pravidla se budou vztahovat až na prodeje nemovitých věcí nabytých ode dne jeho účinnosti. Bude-li novela účinná od 1. ledna 2021, bude nemovité věci pořízené do konce roku 2020 možné po 5 letech prodat a příjem od daně osvobodit. U nemovitých věcí pořízených po 1. lednu 2021 by se však osvobození u prodeje uplatnilo až po 15 letech. Po celou dobu 15 let pak bude potřeba mít k dispozici podklady nejen k původní nabývací ceně a zaplacené dani z nabytí, ale také k dalším vynaloženým výdajům, jako jsou například stavební úpravy, o které se při prodeji zdanitelný příjem sníží.

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

Podle navrhované novely zákona o daních z příjmů by se měla doba, po jejímž uplynutí je příjem z prodeje nemovitých věcí u fyzických osob osvobozený od daně z příjmů, prodloužit ze současných 5 na 15 let.

Judikátové okénko

Investiční pobídky – zachování majetku při přeměně

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

Veronika Kruttová
veronika.kruttova@cz.ey.com
+420 225 335 821

Nejvyšší správní soud („NSS“) se ve svém rozhodnutí z února tohoto roku zabýval otázkou zachování majetku příjemcem investiční pobídky. Tuto oblast řeší vzhledem k relativně dlouhým lhůtám řada firem a závěr soudu je možná překvapí.

V odůvodnění se NSS věnuje i dalším otázkám (např. pravomoc daňových orgánů při kontrole, přechodná ustanovení) – tam jsou však jeho závěry relativně předvídatelné. Příznivce investičních pobídek se zájmem o tato témata proto odkážeme přímo na odůvodnění předmětného rozhodnutí.[7]

Rozdělení odštěpením

Příjemce investiční pobídky („Společnost“) získal pobídku ve formě slevy na dani na základě rozhodnutí o příslibu z května 2007. Všeobecné podmínky pro uplatnění slevy na dani Společnost splnila již v roce 2007. Slevu na dani pak uplatnila ve zdaňovacích obdobích 2007, 2008 a 2010.

V roce 2012 došlo k rozdělení Společnosti odštěpením. Vznikly přitom tři nové subjekty, přičemž Společnost sama po přeměně nezanikla. Vlastnictví majetku podpořeného investiční pobídkou však při přeměně přešlo na jeden z nově vzniklých subjektů.

Doba zachování majetku

Nejprve si stručně zopakujme základní pravidlo: příjemce investiční pobídky je povinen zachovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, na který byla poskytnuta investiční pobídka, po dobu uplatňování slevy na dani, nejméně však po dobu pěti zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, kdy byly splněny všeobecné podmínky.

Ve výše popsaném případě proto dle NSS trvala povinnost zachování majetku v letech 2008 až 2012, bez ohledu na to, že sleva na dani byla uplatněna v kratší době. Pokud by sleva na dani byla uplatňována po delší dobu než popsaných pět let, povinnost zachování majetku by trvala déle a shodovala by se s dobou uplatnění slevy na dani. Tento závěr NSS je v souladu s dosavadními výklady.

Právní vlastnictví majetku

Zákon o daních z příjmů zakazuje poplatníkům čerpajícím investiční pobídku provádět některé druhy přeměn. Rozdělení odštěpením mezi ně nepatří, což historicky potvrdilo i Ministerstvo financí (MF) v rámci Koordinačního výboru.[8] MF však specificky uvedlo, že podmínka zachování investice musí být dodržena, tj. že: „při rozdělení odštěpením nesmí dojít k odštěpení majetku podpořeného investičními pobídkami.“

7 Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 269/2019 ze dne 11. února 2020, dostupné zde: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2019/0269_1Afs_1900054_20200212100423_20200228090016_prevedeno.pdf

8 Příspěvek Koordinačního výboru č. 308/08.09.10 Výklad ustanovení pro uplatnění slevy na dani z titulu investičních pobídek v případě, kdy je zdaňovací období delší než 12 měsíců, dostupné zde: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/KVKDP08092010.pdf

Zpět na obsah

S tímto přístupem Finanční správy podpořeným výše uvedeným výkladem se však NSS neztotožnil. Z textu zákona o investičních pobídkách (až do poslední novely) ani příslušných evropských předpisů podle něj nevyplývá, že by povinnost zachování majetku byla vázána na udržení vlastnického práva k podpořenému majetku. Společnost však nadále měla povinnost zachovat podpořený majetek (i když jej již nevlastnila) a při případném porušení této povinnosti by musela nést důsledky, tj. vrátit celou uplatněnou slevu na dani.

V posuzované situaci tak správce daně bude muset ověřit, že podpořený majetek zůstal po uvedenou dobu nadále v regionu a nový vlastník jej používal pro stejnou výrobu v souladu s rozhodnutím o příslibu.

Nové přísliby investiční pobídky

Podmínka zachování majetku byla novelou zákona o investičních pobídkách účinnou od 6. září 2019 přeformulována v tom smyslu, že příjemci jsou povinni podpořený majetek využívat a zachovat ve svém majetku. Povinnost udržení právního vlastnictví majetku tak podle NSS byla zavedena až touto novelou.

Pokud budete mít k výše uvedenému tématu či oblasti investičních pobídek jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autory článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

Z textu zákona o investičních pobídkách ani příslušných evropských předpisů nevyplývá, že by povinnost zachování majetku byla vázána na udržení vlastnického práva k majetku podpořenému investiční pobídkou. Tato povinnost byla zavedena až novelou účinnou od 6. září 2019.

Víte, že?

- Ministerstvo financí předložilo do připomínkového řízení novelu zákona o dani z přidané hodnoty, která se týká podmínek u dodání zásilek v rámci přeshraničního elektronického obchodování?[9]
- GFŘ vydalo informaci k vymezení způsobů potvrzování dokladů o prodeji zboží při vracení daně z přidané hodnoty fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží?[10]
- Seznam EU nespolupracujících jurisdikcí (annex I) byl rozšířen o čtyři další jurisdikce: Cayman Islands, Palau, Panama, Seychelles (doplňují původní osmičku: American Samoa, Fiji, Guam, Oman, Samoa, Trinidad and Tobago, US Virgin Islands, Vanuatu)?[11]

9 https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/mf-prichazi-s-rovnymi-pravidly-dph-u-dod-37778
10 https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/Informace_zpusoby_potvrzovani_vraceni_DPH_par84
11 https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2020/02/18/taxation-council-revises-its-eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/

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 odebírat 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 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

© 2020 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