

Daňové zprávy

květen 2020

EY

Building a better
working world

Úvodník

Normální pacienti

Str. 02



Daň z nabytí nemovitých věcí

Vláda schválila návrh na zrušení daně z nabytí nemovitých věcí

Str. 03



Daňový řád

Očekávaná novela daňového řádu neschválena - vláda však předložila v modifikované verzi znovu

Str. 05



Kapitálový trh

Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s rozvojem kapitálového trhu

Str. 06



Mezinárodní zdanění

Pohled OECD na vliv aktuálních mimořádných situací na uplatnění smluv o zamezení dvojímu zdanění

Str. 07



Převodní ceny

Koronavir v převodních cenách

Str. 08



Převodní ceny

Vliv současné situace na financování v rámci skupiny

Str. 09



Daňové ztráty

Plánovaný institut zpětného uplatnění daňové ztráty

Str. 10



Daňové ztráty

Ovlivní nová pravidla přenosu ztrát již daňový reporting za Q1 2020?

Str. 12



Financování

Moratorium na úvěry, zápůjčky a finanční pronájem

Str. 13



Správa daní

GFŘ vydalo metodický pokyn k posečkání úhrady záloh a srážkové daně

Str. 14



Zdravotní pojištění

Pozdní úhrady zdravotního pojištění dočasně bez penále

Str. 15



DPH

Další promíjení DPH z bezúplatných plnění

Str. 16



10 (témat) pro 10 (oblastí)

Odpočet na podporu výzkumu a vývoje

Str. 17



Úvodník

Normální pacienti



Libor Frýzek

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

Jsme téměř dva měsíce v nouzovém stavu a maximum pozornosti se, logicky a správně, soustředí na boj s koronavirem. V boji s koronavirem musí jít, logicky a správně, stranou i některé méně závažné nemoci. Posouvají se neurgentní vyšetření, naplánované zákroky. Část populace už je z nastalé situace unavená a i s velkou mírou pochopení mohou být tito lidé smutní, že jejich, byť méně závažné, zdravotní komplikace jsou na vedlejší koleji. Nakonec na tyto normální pacienty ale doufejme přijde řada a vše se spraví.

V daních je to podobné. Není dne, aby se neobjevila úvaha, návrh opatření či změna zákona, která řeší momentálně akutní daňový problém způsobený virem - nedostatek hotovosti. Pokud sledujete naše pravidelné alerty, tak víte, že každý den od 13. března se objevila minimálně jedna novinka. Seznam opatření, posunutí lhůt, odložení splatnosti, prominutí úroku, osvobození od daně, odložení odvodů je dlouhý a nadále roste. A prochází celým daňovým spektrem. Daň z příjmů se přiznává a platí později, zálohy se ruší. DPH se promíjí u bezúplatných plnění. Možná se zruší daň z převodu nemovitostí. Pozdní odvod pojištění se nepenalizuje.

S těmito koronavirovými opatřeními se ale pozitivně svezli i někteří normální pacienti, kteří by na řadu přišli až v daleké budoucnosti, pokud vůbec. Například přenos ztrát do minulosti je koncept, který v řadě zemí funguje dlouhá léta, ale prosadit jej u nás by za normální situace bylo asi nemožné. Teď už jej máme, i když jen na některé roky.

Pacienti, o které ale mám strach, jsou ti normální, které jsme trochu odsunuli na druhou kolej, protože nejsou akutní. Rok 2020 je pro většinu poplatníků prvním rokem aplikace tzv. ATAD direktivy. Omezení uznatelnosti úroků, ovládané zahraniční společnosti a hybridní nesoulady bychom měli řešit právě teď.

Podobně v polovině roku začnou podniky nebo jejich poradci, kteří nejsou vázáni mlčenlivostí povinně oznamovat některé transakce a struktury v rámci tzv. MDR. Nemluvě o převodních cenách, které jsou tak nějak věčným pacientem v jakékoliv době.

Úplně mimo nezůstanou ani ty nejbanálnější pacienti. Všichni jsme se uklidnili, že neplatíme zálohy na daň z příjmů a možná máme posunutě přiznání, ale nakonec jej bude potřeba podat. Tady se nabízí úvaha, že s letošními přiznáními a daňovými povinnostmi to nebude tak horké, přeci správce daně musí vzít v úvahu současné okolnosti. Pravda. Ale správce daně daňovou povinnost nebude kontrolovat teď v roušce, ale pravděpodobně za pár let již bez roušky a s dírou ve státním rozpočtu.

Současná podpora podnikání a zasažených subjektů je určitě správná, nicméně bude něco stát a v budoucnu ji budeme muset nepochybně zaplatit. A způsob, jak do státního rozpočtu dostat víc peněz, je vybrat více na daních. Optikou za dva či tři roky to už bude vypadat jako naprosto správné, že správce daně je přísný, nebere ohledy a soustředí se striktně na výběr daní. Na to, že se jedná o daně z památného roku 2020, už si nikdo ani nevzpomene.

Proto bychom možná neměli dnes zapomínat ani na standardní daňové pacienty, a pokud nám zbyde chvilka času mezi plánováním cash flow, tak je také ošetřit.

Rok 2020 je pro většinu poplatníků prvním rokem aplikace tzv. ATAD direktivy. Omezení uznatelnosti úroků, ovládané zahraniční společnosti a hybridní nesoulady bychom měli řešit právě teď. Podobně v polovině roku začnou podniky nebo jejich poradci, kteří nejsou vázáni mlčenlivostí povinně oznamovat některé transakce a struktury v rámci tzv. MDR.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Vláda schválila návrh na zrušení daně z nabytí nemovitých věcí



Eva Zemanová

eva.zemanova@cz.ey.com
+420 731 627 027



Václav Toman

vaclav.toman@cz.ey.com
+420 730 191 853

Ministerstvo financí koncem března přišlo s překvapivým návrhem na zrušení daně z nabytí nemovitých věcí. Současně se zrušením daně navrhuje zrušení daňového odpočtu úroků z úvěrů použitých na financování bytových potřeb a prodloužení lhůty pro osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí ze současných 5 let na 10 let.

Parametry návrhu

Detailní parametry návrhu nejsou v době přípravy tohoto článku známy, neboť návrh zákona byl přijat s úpravami dle připomínek obsažených ve stanovisku předsedkyně Legislativní rady vlády a podle připomínek vlády, které nejsou doposud veřejně dostupné. Dle aktuálních informací Ministerstva financí jsou parametry následující:

- ▶ Zrušení daně z nabytí nemovitých věcí se má uplatnit zpětně pro vklady zapsané od prosince 2019, resp. tam, kde lhůta pro podání příznání vznikla od 31. března 2020 (včetně).
- ▶ Možnost daňového odpočtu úroků z úvěrů použitých na financování bytových potřeb se ruší pro nemovitosti nabyté od 1. ledna 2021.
- ▶ U nemovitých věcí nabytých před 1. lednem 2021 se uplatní při jejich prodeji stávající lhůta pro osvobození 5 let. U později nabytých nemovitostí se uplatní nová lhůta 10 let.

Informace Ministerstva financí se neshoduje s dostupným zněním návrhu zákona pro jednání vlády ze dne 29. dubna 2020, kde nová lhůta pro osvobození měla činit 15 let, a možnost odpočtu úroků a uplatnění dosavadní pětileté lhůty pro osvobození u nemovitostí nabytých v roce 2020 byla vázána na podmínku oznámení, že daň v tomto roce nemá zaniknout.

Návrh částečně navazuje na plošné prominutí sankcí souvisejících s prodloužením u daně z nabytí, kdy lhůta pro podání příznání a úhradu daně/zálohy na daň připadá na období mezi 31. březnem a 31. červencem 2020.

Dopad zrušení daně z nabytí na jednotlivé skupiny nabyvatelů

Vlastníky nemovitých věcí můžeme obecně rozdělit na dvě skupiny - 1) fyzické osoby, které uspokojují svou bytovou potřebu a 2) vlastníky, kteří drží nemovitou věc jako investici. Za současné právní úpravy pak jsou od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozena první úplatná nabytí nových staveb rodinných domů (včetně pozemků, jejichž jsou součástí) a jednotek v bytovém či rodinném domě.

Ze zatím dostupných informací chápeme, že:

- ▶ Hlavní ekonomický dopad pro osoby, které chtějí uspokojit svou bytovou potřebu koupí nového domu/bytu, je fakticky nemožnost uplatnit související úrokové náklady jako odpočet od základu daně (nabytí je i dle stávající úpravy osvobozeno). V případě koupě bytu z druhé ruky se pak nově neuplatní daň z nabytí nemovitých věcí, a pro posouzení ekonomického dopadu je tak třeba uvážit případné budoucí daňové odečty (a časovou hodnotu peněz). Pokud bude zákon přijat ve znění, které odpovídá tiskové zprávě, měli by se naopak všichni pokusit pořízení financované prostřednictvím hypotečního úvěru zrealizovat ještě v roce 2020, aby mohli v budoucnosti uplatňovat související úroky.

- Pro investory do (a pronajímatele) nových domů/bytů by se z hlediska ekonomického dopadu nemělo nic změnit (nabytí zůstává bez daně a související náklady uplatňují jako doposud). Investoři do starších domů/bytů a jiných nemovitých věcí by však nově měli benefitovat ze zrušení daně z nabytí při zachování stávajícího způsobu uplatňování nákladů. V jejich případě je vhodné zvážit, jestli případnou transakci zrealizovat až po přijetí zákona, resp. poté, co bude definitivně potvrzeno datum zrušení/neuplatnění daně. Investoři z řad fyzických osob musí vzít v potaz prodloužení lhůty pro osvobození příjmů z prodeje těchto nemovitých věcí a možnost uplatnění dosavadní pětileté lhůty v případě, že transakci zrealizují ještě v roce 2020.

Z hlediska právnických osob je právě vidina neuplatnění daně z nabytí nemovitých věcí často jedním z důvodů proč investoři přistupují na akvizici celých společností (tzv. share deal) namísto koupě samotných nemovitých věcí, případně obchodních závodů zahrnujících nemovitosti (tzv. asset deal). Při zrušení daně by tento argument odpadl a zájem kupujícího by se pravděpodobně přesunul výrazně ve prospěch asset dealu. Důvody, pro které prodávající preferuje prodej ve formě share dealu (např. časová náročnost distribuce zisku, administrativní náklady na likvidaci společnosti, preferenční daňový režim, ...) by přitom měly zůstat zachovány, a proto lze očekávat, že prodávající společnosti budou mít výrazně náročnější vyjednávací pozici než doposud. Dalším dopadem z hlediska právnických osob může být uplatnění asset dealu v situacích, kdy by se v dnešních podmínkách typicky uskutečnila přeměna (rozštěpení / fúze) společností. U chystaných transakcí, které standardně dani podléhají, jako jsou prodeje a vklady nemovitých věcí, může jejich posunutí znamenat úsporu tohoto transakčního nákladu.

Závěr

Navrhované změny mohou výrazně ovlivnit způsob, jakým se v České republice prodávají nemovitě věci i celé podniky, a peněženky všech investorů. Vzhledem k tomu, jakým způsobem jsou informace o zrušení daně z nabytí nemovitých věcí uvolňovány do médií, nelze v tuto chvíli ani vyloučit variantu, že z celého návrhu nakonec zbyde pouze omezení uplatnění úroků a prodloužení lhůty pro osvobození příjmů z prodeje nemovitých věcí. Doporučujeme bedlivě sledovat další vývoj, o kterém vás budeme informovat.

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

Navrhované změny mohou výrazně ovlivnit způsob, jakým se v České republice prodávají nemovitě věci i celé podniky, a peněženky všech investorů.

Daňový řád

Očekávaná novela daňového řádu neschválena - vláda však předložila v modifikované verzi znovu



Radek Matušík

radek.matustik@cz.ey.com
+420 603 577 841



Jakub Tměj

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

Velká novela daňového řádu, o které jsme vás v uplynulých měsících pravidelně informovali, neprošla Poslaneckou sněmovnou.

Poslanci nejprve dle očekávání odmítli senátní znění novely. Následně však překvapivě neschválili (98 hlasů z potřebných 101) ani původní znění, které bylo v únoru ve třetím čtení Poslaneckou sněmovnou schváleno (většinou 104 hlasů) a postoupeno Senátu. Krátce po překvapivém nepřijetí připravila vláda upravený návrh novely.

Aktuální návrh novely fakticky vychází z předchozího znění a pouze upravuje některé body s ohledem na připomínky Senátu a opozice. Byly zapracovány např. následující úpravy:

- ▶ Zachování 30denní lhůty pro vrácení nadměrných odpočtů. Současně však došlo oproti původnímu návrhu k zvýšení minimálního limitu pro vznik nároku na zálohu z nesporné části odpočtu z 10 na 50 tisíc Kč.
- ▶ Zachování toleranční doby při placení daní. Pouze dojde k jejímu zkrácení ze 4 pracovních dnů na 3 kalendářní dny.
- ▶ Zavedení možnosti individuálně prominout pokutu za opožděné podání daňového tvrzení.

- ▶ Zachování dvojnásobné výše úroku za dobu, kdy je nesprávně stanovená daň vymáhána v rámci exekučního řízení.

Vzhledem k nedávnému projednávání původního návrhu novely navrhla vláda Poslanecké sněmovně zrychlené projednání aktuálního návrhu, který by tak mohl být schválen již v prvním čtení.

Účinnost novely je navržena pevně na 1. ledna 2021.

O dalším vývoji vás budeme informovat.

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

Velká novela daňového řádu, o které jsme vás v uplynulých měsících pravidelně informovali, neprošla Poslaneckou sněmovnou. Vláda již předložila novelu s určitými úpravami znovu.

Kapitálový trh

Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s rozvojem kapitálového trhu



Radek Matušík

radek.matustik@cz.ey.com
+420 603 577 841



Adam Linek

adam.linek@cz.ey.com
+420 730 191 859

Ministerstvo financí předložilo do mezirezortního připomínkového řízení¹ návrh zákona v souvislosti s rozvojem kapitálového trhu, který přináší následující podstatné změny do zdanění příjmů fyzických osob:

- ▶ Zavedení tzv. účtu dlouhodobých investic, který by měl díky daňovému zvýhodnění motivovat fyzické osoby ke spoření na stáří prostřednictvím investic na kapitálovém trhu.
- ▶ Tento účet by měl fungovat jako investiční účet fyzických osob (regulovaný v rámci zákona o podnikání na kapitálovém trhu), prostřednictvím něhož budou moci investovat do vybraných druhů majetku (například cenné papíry kolektivního investování vydávané investičními fondy, dluhopisy vydávané Českou republikou, kryté dluhopisy, investiční nástroje).
- ▶ Účet dlouhodobých investic pak bude v rámci zákona o daních z příjmů spadat mezi nově zavedenou legislativní zkratku „Produktů spoření na stáří“ se sjednoceným daňovým zacházením. Bude sem patřit zároveň penzijní připojištění se státním příspěvkem (tzv. 3. pilíř), doplňkové penzijní spoření, penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění a soukromé životní pojištění.
- ▶ V rámci produktů spoření na stáří by fyzické osoby mohly od základu daně odečítat v úhrnu celkem 48 tisíc Kč za rok z titulu zaplacených příspěvků (dnes limitace 24 tisíc Kč na soukromé životní pojištění a 24 tisíc Kč na penzijní produkty).

- ▶ Současně by byly od daně z příjmů osvobozeny příspěvky zaměstnavatele do výše 50 tisíc Kč ročně.

Vývoj zákona pro vás budeme dále monitorovat. V případě dotazů se prosím obraťte na autory článku nebo daňový tým EY, se kterým pravidelně spolupracujete.

Ministerstvo financí předložilo do mezirezortního připomínkového řízení návrh zákona v souvislosti s rozvojem kapitálového trhu, který přináší podstatné změny do zdanění příjmů fyzických osob.

¹ <https://www.mfcr.cz/cs/soukromy-sektor/kapitalovy-trh/podnikani-na-kapitalovem-trhu/2020/zahajeni-mezirezortniho-pripominkoveho-r-38154>

Mezinárodní zdanění

Pohled OECD na vliv aktuálních mimořádných situací na uplatnění smluv o zamezení dvojímu zdanění



Lucie Říhová

lucie.rihova@cz.ey.com
+420 731 627 058

V návaznosti na mimořádná opatření jednotlivých vlád v souvislosti s koronavirem zareagovala rovněž OECD a vydala stanovisko k možným řešením aktuálně vzniklých situací s daňově mezinárodním přesahem při aplikaci smluv o zamezení dvojímu zdanění. Stanovisko vychází ze znění Modelové smlouvy OECD, tudíž je vždy potřeba zohlednit kromě posouzení aspektů konkrétní situace rovněž i znění příslušné bilaterální smlouvy.

Kompletní znění tohoto stanoviska je k dispozici [zde](#). Níže shrnujeme jednotlivé oblasti, které jsou ve stanovisku diskutovány.

Vznik stálé provozovny a místo skutečného vedení společnosti

- ▶ Vykonyvání činnosti zaměstnanců z domova v rámci home office v jiné zemi než v zemi rezidence zaměstnavatele by nemělo vést ke vzniku zahraniční stálé provozovny.
- ▶ Rovněž by stálá provozovna neměla vznikat z titulu činnosti závislého zástupce, který aktuálně vlivem koronavirové situace uzavírá v zastoupení daného poplatníka pro něj závazné smlouvy v jiné zemi. Obdobně by se mělo postupovat při stanovení místa skutečného vedení pro určení státu daňové rezidence společností v případě výkonu činnosti klíčových řídicích pracovníků.
- ▶ Naopak doba přerušování prací na staveništi či v rámci stavební montážního projektu by měla být nadále zahrnována do celkové doby trvání ovlivňující vznik stálé provozovny.



Jakub Majer

jakub.majer@cz.ey.com
+420 730 191 805

Přeshraniční pracovníci a stát daňové rezidence jednotlivců

- ▶ Příspěvky poskytované jednotlivými vládami na náhrady mezd vyplácených zaměstnancům by měly být přisuzovány ke zdanění těm státům, ve kterých by zaměstnání bylo za běžných okolností vykonáváno.
- ▶ V případě, kdy se osoba vlivem aktuální situace dočasně ocitla v cizí zemi, ve které by za takové období splnila podmínky daňového rezidenství, by měl být tento nesoulad (vyloučení daňového rezidenství v cizí zemi) vyřešen aplikací příslušných ustanovení (tzv. tie-breaker rules) konkrétní smlouvy (např. stálý byt, středisko životních zájmů, státní příslušnost aj.). V opačné situaci, kdy se osoba ze zahraničí, kde vykonávala svou práci a byla daňovým rezidentem, dočasně vrátila do své „původní domovské země“, by mělo opět dojít k aplikaci tie-breaker rules. V této opačné situaci by však vlivem silnější vazby této osoby k „pro ni aktuálně dočasně zemi“ (jako původní domovské zemi) mohlo být složitější dojít k jasnějším závěrům.

Výše uvedený postoj OECD dle předběžných zpráv není plně reflektován v rámci prozatímního názoru Ministerstva financí k dočasné výjimce ze vzniku stálé provozovny českých subjektů v zahraničí a souvisejícího zdanění příjmů zaměstnanců v zahraničí. Vývoj v této oblasti budeme nadále monitorovat.

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

V návaznosti na mimořádná opatření jednotlivých vlád v souvislosti s koronavirem zareagovala rovněž OECD a vydala stanovisko k možným řešením aktuálně vzniklých situací s daňově mezinárodním přesahem při aplikaci smluv o zamezení dvojímu zdanění.

Převodní ceny

Koronavir v převodních cenách



Libor Frýzek

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

Stali jsme se svědky bezprecedentních opatření. V řadě odvětví došlo k omezení nebo úplnému zastavení výroby či prodeje. Lze očekávat, že společnosti i celé nadnárodní skupiny realizují v roce 2020 nižší zisky nebo ztráty. Následně vyvstane otázka, kdo ve skupině by měl uvedené ztráty nést.

Specificky v České republice je řada společností svým profilem pouze smluvním výrobcem či limitovaným distributorem. Má garantovaný malý, ale stabilní zisk (na bázi cost plus nebo re-sale minus). V dobrých časech si reziduální zisk bere někdo jiný ve skupině, s argumentem, že nese veškerá tržní rizika. Ve špatných časech – kterých teď možná budeme svědky – by naopak skupina měla nést ztrátu a limitovanému výrobcí či distributorovi by měl zůstat jeho malý, ale garantovaný zisk.

Ze zkušenosti z krize před deseti lety ale víme, že řada nadnárodních skupin bude bojovat se scénářem, kdy malý český výrobce či distributor bude ziskový a bude platit daň, přestože celkově skupina vytváří ztrátu.

Nic ale není černobílé, a už vůbec ne v převodních cenách. Vyvstane řada otázek. Je propad výroby způsoben odlivem zákazníků? Nebo spíše nemožností produkt zákazníkovi dodat? Nebo by zákazník chtěl a mohl, ale výrobce nemá pracovní sílu, aby vyráběl? Nebo chybějí suroviny od dodavatelů? Nakonec bude důležité určit, kdo má podle dokumentace převodních cen jednotlivé funkce zajišťovat, kdo učinil která rozhodnutí, a kdo tedy nese jednotlivé dopady.



Lucie Karpíšková

lucie.karpiskova@cz.ey.com
+420 731 627 067

Asi není ani vyloučené, aby smluvní výrobce na garantovaném cost plus nesl vzniklé ztráty, pokud jsou způsobené třeba nedostatkem pracovníků, kteří jsou doma v karanténě.

Tyto otázky pravděpodobně přijdou na řadu až časem. Teď je potřeba řešit především zdraví a základní chod podnikání. Nemusí být ale na škodu ve volné chvíli zapřemýšlet a třeba zdokumentovat, kdo která rozhodnutí udělal a proč.

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

Asi není ani vyloučené, aby smluvní výrobce na garantovaném cost plus nesl vzniklé ztráty, pokud jsou způsobené třeba nedostatkem pracovníků, kteří jsou doma v karanténě.

Převodní ceny

Vliv současné situace na financování v rámci skupiny



Libor Frýzek

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

Mnoho nadnárodních skupin nyní více než jindy řeší otázku financování jednotlivých společností. Pokud skupina disponuje volnými finančními prostředky či dokáže finanční prostředky zajistit (např. získat bankovní úvěr), nejjednodušší cestou je poskytnutí vnitroskupinového úvěru. Ten by měl nést tržní úrok.

Preferovanou metodou pro stanovení tržní výše úroků je metoda srovnatelné nezávislé ceny. Ta v praxi obvykle vychází z kreditního ratingu dlužníka a výnosu (Yield-To-Maturity, YTM) srovnatelných veřejně obchodovaných instrumentů, zpravidla dluhopisů.

V současné situaci může být problematické již samotné stanovení kreditního ratingu dlužníka. V řadě odvětví bude velice obtížné stanovit spolehlivé odhady budoucích zisků (P&L forecasts), z nichž kreditní rating obvykle vychází.

Rovněž průměrná YTM u obchodovaných dluhopisů na evropském trhu vykazuje za poslední měsíc značnou volatilitu. A to zejména u dluhopisů se spekulativním (tj. BB+ a horším) kreditním ratingem. Například průměrná YTM u 10letého eurového dluhopisu s kreditním ratingem BB se ještě koncem února 2020 pohybovala na stabilní úrovni kolem 2,5 %, ale ke konci března dosáhla již téměř 6 %. V případě horších kreditních ratingů jsou pak rozdíly ještě větší. Například u kreditního ratingu B byl nárůst v průběhu března o více než 8 procentních bodů. Naopak nyní lze vidět mírný pokles. Budoucí vývoj je však velmi obtížně odhadnutelný.



Lucie Karpíšková

lucie.karpiskova@cz.ey.com
+420 731 627 067

Otázkou je, jak na základě těchto dat (nespolehlivé finanční predikce, extrémně volatilní a nepredikovatelný vývoj trhu) v současné době provést rozumnou srovnávací analýzu a stanovit tržní rozpětí úrokových sazeb poskytnutého vnitroskupinového úvěru.

Ať již tržní úrokovou sazbu nyní stanovíte jakýmkoliv způsobem, bude vhodné její výši v (blízkém) budoucnu znovu posoudit a případně upravit.

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

Ať již tržní úrokovou sazbu nyní stanovíte jakýmkoliv způsobem, bude vhodné její výši v (blízkém) budoucnu znovu posoudit a případně upravit.

Daňové ztráty

Plánovaný institut zpětného uplatnění daňové ztráty



Lucie Říhová

lucie.rihova@cz.ey.com
+420 731 627 058



Václav Toman

vaclav.toman@cz.ey.com
+420 730 191 853

Ministerstvo financí nedávno publikovalo legislativní návrh plánovaného institutu zpětného uplatnění daňové ztráty (tax loss carry back).² Níže shrnujeme vybrané body:

- ▶ Od základu daně by mělo jít odečíst daňovou ztrátu ve zdaňovacích obdobích (nebo obdobích, za která se podává daňové přiznání), která započala v období 2 let před začátkem období, za které daňová ztráta vznikla, nebo v období 6 let po skončení tohoto období.
- ▶ Zjednodušeně tedy poplatník, který bude mít např. za zdaňovací období započaté v roce 2020 vyměřenou daňovou ztrátu, může podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období započaté v roce 2019 a eventuálně i zdaňovací období započaté v roce 2018 a tuto daňovou ztrátu si odečíst od kladného základu daně. V takovém případě vznikne poplatníkovi přeplatek z již uhrazené daně za toto období.
- ▶ I při zpětném uplatnění daňové ztráty bude třeba naplnit podmínky stanovené tzv. testem podstatné změny, resp. testem zachování stejné činnosti v § 38na zákona o daních z příjmů. V této souvislosti dostupné odůvodnění uvádí, že se upřesňuje vymezení pojmu „změna ve složení osob“, přičemž není zcela zřejmé, zda se nějak posouvá praktický výklad tohoto pojmu. V rámci vypořádání připomínek zástupci Ministerstva financí naznačují, že obsahová změna není cílem. Zejména vzhledem ke skutečnosti, že rok 2020 se z hlediska ekonomické činnosti řady společností bude značně odlišovat od let 2018 a 2019, doporučujeme společnostem, které v tomto období změnily vlastnickou strukturu, aby možnost případného uplatnění ztrát na historická období dopředu zanalyzovaly.

- ▶ Při aplikaci zpětného uplatnění daňové ztráty dochází k prodloužení lhůty pro stanovení daně pro daná období, a to obecně do konce lhůty pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, za které bude možno daňovou ztrátu nebo její část uplatnit (v případě ztrát za kalendářní rok 2020 bude posledním obdobím kalendářní rok 2026). Pokud však poplatník nevyužije možnosti zpětného uplatnění daňové ztráty, lhůta by neměla být prodlužována. Vzhledem k tomu, že Finanční správa v současnosti zastává názor, že prodloužení lhůty pro stanovení daně se v případě následných ztrát může řetězit, doporučujeme zvážit, jaký dopad může mít uplatnění ztrát za historická období na lhůtu pro stanovení daně za veškerá období počínaje rokem 2008 (kdy bylo samotné prodloužení lhůty pro stanovení daně v souvislosti se ztrátou do zákona zavedeno).
- ▶ Daňovou ztrátu stanovenou po přeměně by nemělo být možné odčítat od základu daně právního předchůdce poplatníka v období předcházejícím období, za které je tato daňová ztráta stanovena.
- ▶ Co se týče příjemců investičních pobídek, důvodová zpráva uvádí, že uplatnění daňové ztráty za předcházející období je pro poplatníka uplatňujícího daňovou slevu nepovinné (na rozdíl od jejího uplatnění ve zdaňovacích obdobích následujících po období, za které byla stanovena).
- ▶ Novou úpravu by mělo být možné použít již na daňovou ztrátu stanovenou za zdaňovací období, které skončilo od 30. června 2020.

² <https://apps.odok.cz/veklep-detail?pid=ALBSBNHG3FFH>

- Zákon rovněž přichází s výjimkou pro urychlení lhůty pro stanovení daně (aby byla dříve vyměřena ztráta pro její zpětné uplatnění). Poplatník, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo jehož daňové přiznání podává daňový poradce, může podat daňové přiznání za zdaňovací období, které skončilo v období od 30. června 2020 do 29. června 2021, už do 3 měsíců po jeho uplynutí (pokud není daňové přiznání v této lhůtě podáno, použije se standardní lhůta podle daňového řádu). Tzn. za zdaňovací období 2020 bude možné přiznání podat do třech měsíců, a daňová ztráta tak bude stanovena k 1. dubnu 2021 a hned následně bude možné podat dodatečné přiznání za rok 2019 (příp. 2018) a tuto ztrátu uplatnit. Navíc se proslýchá, že Ministerstvo financí zvažuje ještě další urychlení možnosti zpětného uplatnění ztrát za první období aplikace této úpravy - a to v podobě zrychlené možnosti uplatnit ztrátu v odhadované výši.

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

Zjednodušeně tedy poplatník, který bude mít např. za zdaňovací období započaté v roce 2020 vyměřenou daňovou ztrátu, může podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období započaté v roce 2019 a eventuálně i zdaňovací období započaté v roce 2018 a tuto daňovou ztrátu si odečíst od kladného základu daně.

Daňové ztráty

Ovlivní nová pravidla přenosu ztrát již daňový reporting za Q1 2020?



Ondřej Janeček

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

Jak je popsáno v předchozím článku, Ministerstvo financí navrhlo zavést možnost zpětného odečtu daňových ztrát.

Pokud do té doby zisková společnost v roce 2020 dosáhne ztrátu, měla by být schopna po podání řádného daňového přiznání za rok 2020 požádat o přeplatek na dani za roky 2018 a 2019.

Neměla by však již dnes účtovat o odložené daňové pohledávce, pokud najisto ví, že letos bude ve ztrátě? Podle IFRS a US GAAP pravidel ještě ne, protože změny ve splatné i odložené dani se účtují až poté, co je legislativa závazně přijata.

Vzhledem k tomu, že novela ZDP by mohla být schválena již v průběhu června, pro daňový reporting druhého pololetí 2020 již bude úvaha o LCB (tax loss carry back) a případné odložené daňové pohledávce relevantní.

Zároveň bychom s ohledem na očekávané hubenější roky rádi upozornili na částečně související skutečnost, že v daňovém reportingu druhého (ale nejspíš již prvního) čtvrtletí 2020 je nutné posoudit všechny zaúčtované odložené daňové pohledávky, jejichž realizace by mohla být v budoucnu ohrožena, a to zejména s ohledem na očekávané ztráty a z nich vyplývající nižší realizovatelnost těchto pohledávek.



Lucie Karpíšková

lucie.karpiskova@cz.ey.com
+420 731 627 067

Pokud je pro vás tato problematika relevantní, rádi ji s vámi v detailu prodiskutujeme.

V daňovém reportingu druhého (ale nejspíš již prvního) čtvrtletí 2020 je nutné posoudit všechny zaúčtované odložené daňové pohledávky, jejichž realizace by mohla být v budoucnu ohrožena, a to zejména s ohledem na očekávané ztráty a z nich vyplývající nižší realizovatelnost těchto pohledávek.

Financování

Moratorium na úvěry, zápůjčky a finanční pronájem



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

Zákon týkající se moratoria na úvěry byl vyhlášen ve Sbírce zákonů dne 17. dubna 2020 a ve stejný den nabyl účinnosti. Moratorium počítá s odložením splátek úvěrů, zápůjček a závazků z obdobných finančních služeb, např. z finančního pronájmu s povinným odkupem předmětu pronájmu na konci doby pronájmu (dále jen „úvěry“), pokud o to dlužník požádá.

Rozsah odkladu je široký, měl by se obecně vztahovat na všechny věřitele, kteří poskytli úvěr před 26. březnem 2020 spotřebiteli či podnikateli (fyzické či právnické osobě). Odklad by neměl platit zejména pro závazky, které jsou po splatnosti více jak 30 dní, investiční nástroje (např. dluhopisy), závazky z kreditních karet či z operativních pronájmů.

Dlužník oznámí úmysl využít odkladu splátek úvěru po dobu ochranné lhůty, která trvá od prvního dne kalendářního měsíce následujícího po oznámení (nejdříve tedy od 1. května) do 31. října 2020 (příp. do 31. července 2020, pokud o to dlužník požádá).

O délku ochranné doby se odkládá čas plnění peněžitých dluhů dlužníka vůči věřiteli. Za dobu ochranné lhůty vzniká věřiteli právo na úrok ve výši maximálně repo sazby plus 8 p.b. (tj. 9 % p.a.), pokud je dlužník spotřebitelem, a ve výši sjednané sazby, pokud je dlužník podnikatelem. Tento úrok se dále neúročí. Splatnost tohoto úroku je u fyzických osob posunuta až na konec doby splácení úvěru, u právnických osob je splatnost úroku v čase, který byl sjednán. Pro dlužníky-fyzické osoby (bez ohledu na to, zda využili ochranné lhůty či nikoliv) nebudou v období do 31. října 2020 vznikat sankce z prodlení.

Daňové důsledky budou u věřitelů i dlužníků záviset na účetním zachycení jednotlivých položek podle IFRS (pro banky) a Českých účetních standardů (pro ostatní poplatníky, kteří účtují podle účetní vyhlášky pro podnikatele). Typické účetní a daňové otázky, které mohou nastat u věřitelů i dlužníků, jsou následující:

- ▶ účetní a daňové posouzení časového rozlišení výnosů (u věřitelů) a nákladů (u dlužníků),
- ▶ posouzení (účetních) odpisových plánů předmětů nájmu u leasingových společností účtujících podle účetní vyhlášky pro podnikatele,
- ▶ dopad do kalkulace nízké kapitalizace u dlužníků v případě úvěru od spřízněné osoby,
- ▶ daňový dopad (potenciálně) zvýšené tvorby opravných položek po skončení ochranné lhůty u věřitelů,
- ▶ u finančních pronájmů např. (do)uplatnění DPH na výstupu leasingovými společnostmi či stanovení základu daně z přidané hodnoty u pronájmů, které jsou pro účely zákona o DPH považovány za operativní pronájem (ale jsou považovány za finanční pronájem z pohledu zákona o odkladu splátek).

V případě zájmu prosím kontaktujte autora článku nebo váš daňový tým EY.

Zákon týkající se moratoria na úvěry byl vyhlášen ve Sbírce zákonů dne 17. dubna 2020 a ve stejný den nabyl účinnosti. Moratorium počítá s odložením splátek úvěrů, zápůjček a závazků z obdobných finančních služeb, např. z finančního pronájmu s povinným odkupem předmětu pronájmu na konci doby pronájmu, pokud o to dlužník požádá.

Správa daní

GFŘ vydalo metodický pokyn k posečkání úhrady záloh a srážkové daně



Jakub Majer

jakub.majer@cz.ey.com
+420 730 191 805

Generální finanční ředitelství vydalo metodický pokyn ([zde](#)) k posečkání úhrady (nebo rozložení daně na splátky) v případě odvodu záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a dále z vybraných příjmů daňových nerezidentů (dle § 22 odst. 1 písm. c), f) a g) bodů 1, 2, 5 a 12 zákona o daních z příjmů a u úroků a jiných výnosů z poskytnutých zápůjček a z poskytnutých úvěrů). O posečkání je možné žádat v odůvodněných případech v souvislosti s mimořádnými opatřeními týkajícími se onemocnění Covid-19. Tento mimořádný pokyn dočasně modifikuje pokyny předchozí, na základě nichž nebylo posečkání ve výše uvedených případech možné.

Zaměstnavatelé a plátcí tak mohou v odůvodněných případech žádat (za každý měsíc zvlášť) o posečkání úhrady záloh za měsíce únor až červenec 2020 a srážkové daně standardně splatné do 31. 3. až 31. 8. 2020. Posečkat lze nejdéle do 30. 9. 2020.

„Plátce by měl v žádosti srozumitelně uvést důvod posečkání podle § 156 odst. 1 daňového řádu. K žádosti není třeba připojovat rozsáhlé přílohy, nicméně musí z ní být patrné určení, které zálohy či srážkovou daň ze závislé činnosti a srážkovou daň žádá daňový subjekt posečkat a v jaké výši, z jakého důvodu a do jakého data, příp. návrh splátkového kalendáře. Vzhledem k tomu, že výše zálohy či srážkové daně ze závislé činnosti je vypočtena z příjmu ze závislé činnosti zaměstnanců a výše srážkové daně z vybraných příjmů, je podstatné, aby v žádosti byla uvedena jednak celková výše zálohy či srážkové daně ze závislé činnosti a srážkové daně a jednak částka/výše, kterou žádá daňový subjekt posečkat.

V aktuální situaci se může stát, že daňový subjekt bude mít prostředky na bankovním účtu, nicméně žádá o posečkání z toho důvodu, že musí uhradit fixní náklady (nájem prostor, energie, mzdy zaměstnanců apod.). Správce daně by měl při rozhodování o žádosti přihlídnout k existujícím legitimním nákladům a v odůvodněných případech posečkat i přes existenci prostředků na bankovním účtu.“

Daňovému subjektu standardně vzniká za dobu posečkání povinnost uhradit úrok z posečkané částky (repo sazba ČNB + 7 %). Žádost o jeho prominutí lze však podat až po úhradě posečkané částky, přičemž správnímu poplatku (1 000 Kč) nepodléhají jen žádosti podané do 31. 7. 2020. Komora daňových poradců ČR aktuálně diskutuje s Ministerstvem financí možný alternativní přístup k prominutí úroku z posečkané částky ve výše uvedených případech. Rádi s vámi možnost posečkání prodiskutujeme ve větším detailu a případně pomůžeme s přípravou žádosti.

V případě dotazů se prosím obraťte na autora článku nebo daňový tým EY, se kterým pravidelně spolupracujete.

Generální finanční ředitelství vydalo metodický pokyn k posečkání úhrady (nebo rozložení daně na splátky) v případě odvodu záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a dále z vybraných příjmů daňových nerezidentů.

Zdravotní pojištění

Pozdní úhrady zdravotního pojištění dočasně bez penále



Martina Máleková

martina.malekova@cz.ey.com
+420 730 191 758

V reakci na Covid-19 dochází rovněž ke změnám, které mají ulehčit obtížnou situaci plátců pojistného na veřejné zdravotní pojištění.³

Zaměstnavatelé jsou sice stále povinni odvádět pojistné na veřejné zdravotní pojištění a zasílat měsíční přehledy o platbách pojistného, ale případné opožděné úhrady pojistného za období od března do srpna 2020 nebudou až do 21. září 2020 penalizovány. Penále za pozdní úhrady za toto období se začne počítat opět až od 22. září 2020.

Toto se nevztahuje na platby pojistného za měsíc únor 2020, které byly splatné do 20. března 2020. Pokud budou tyto platby uhrazeny opožděně, vyměří zdravotní pojišťovna penále ve výši 0,05 % za každý den prodlení po celou dobu trvání nedoplatku.

Dlužné pojistné za březen až srpen 2020 je tedy možné bez penále uhradit až do 21. září 2020.

Zaměstnavatelé žádající za měsíc březen (a případně za další měsíce) o podporu v rámci programu Antivirus by však měli uhradit pojistné na zdravotní pojištění za tyto měsíce v zákonném termínu. Výplata podpory je totiž podmíněna nejen úhradou náhrady mzdy zaměstnancům, ale i úhradou souvisejícího pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění za daný měsíc.

Opožděné platby pojistného by dále znemožnily vydání potvrzení o bezdlužnosti, které zaměstnavatel může potřebovat pro jiné účely.

Pro úplnost uvádíme, že i v případě, že správa sociálního zabezpečení rozhodne o rozložení dlužného pojistného na sociální zabezpečení na splátky, neuhrazení tohoto pojistného způsobí, že nebude možné za tyto měsíce čerpat podporu z programu Antivirus.

Posečkání záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti by však na získání podpory z programu Antivirus nemělo mít negativní vliv.

V případě dotazů se obraťte na svůj EY tým nebo autory článku.

Zaměstnavatelé žádající za měsíc březen (a případně za další měsíce) o podporu v rámci programu Antivirus by však měli uhradit pojistné na zdravotní pojištění za tyto měsíce v zákonném termínu. Výplata podpory je totiž podmíněna nejen úhradou náhrady mzdy zaměstnancům, ale i úhradou souvisejícího pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění za daný měsíc.

Ondřej Polívka

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

³ dle zákona č. 134/2020 Sb., který novelizoval zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění

DPH

Další promíjení DPH z bezúplatných plnění



Stanislav Kryl

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

Ministerstvo financí zveřejnilo ve [Finančním zpravodaji č. 7/2020](#) rozhodnutí, kterým ministryně financí promíjí DPH z bezúplatného dodání zboží a služeb

- ▶ základním složkám integrovaného záchranného systému,
- ▶ Armádě ČR,
- ▶ poskytovatelům zdravotních služeb nebo
- ▶ zařízeními sociálních služeb.

Na rozdíl od předchozího prominutí se toto rozhodnutí vztahuje na jakékoliv zboží nebo služby, nikoliv jen na ochranné pomůcky či dezinfekční prostředky. Je ale omezeno jen na bezplatná poskytnutí výše uvedeným subjektům. Prominutí platí retroaktivně již od 12. března 2020 až do skončení nouzového stavu.

Vedle samotného zpravodaje byla zveřejněna také [Informace GFŘ](#), která blíže specifikuje způsob vykazování těchto bezúplatných plnění v přiznání k DPH a dalších výkazech. Informace mimo jiné doporučuje plátcům DPH, aby od obdarovaných subjektů vyžadovali potvrzení o převzetí bezúplatného plnění s vyznačením data.

Pokud je pro vás tato problematika relevantní, rádi ji s vámi v detailu prodiskutujeme.

Na rozdíl od předchozího prominutí se toto rozhodnutí vztahuje na jakékoliv zboží nebo služby, nikoliv jen na ochranné pomůcky či dezinfekční prostředky. Je ale omezeno jen na bezplatná poskytnutí výše uvedeným subjektům. Prominutí platí retroaktivně již od 12. března 2020 až do skončení nouzového stavu.

10 (témat) pro 10 (oblastí)

10 (témat) pro 10 (oblastí): Odpočet na podporu výzkumu a vývoje



Martin Hladký

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



Vendula Sehnalová

vendula.sehnalova@cz.ey.com
+420 735 729 366

V předposledním dílu seriálu **10 pro 10** budeme pokračovat v tématu odčitatelných položek a zaměříme se na uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje („VaV“). Využitím této odčitatelné položky dochází k uplatnění příslušných nákladů hned dvakrát - jednou jako daňově uznatelného nákladu a podruhé jako položky odčitatelné od základu daně, v některých případech dokonce ve výši 110 % původního nákladu (k tomu podrobněji níže). Protože se jedná o velmi zajímavou daňovou úsporu, poplatníci, poradci i daňová správa se na tuto oblast často zaměřují, a vyplatí se proto věnovat jí zvláštní pozornost.

1. Zákon o daních z příjmů („ZDP“) umožňuje poplatníkovi investujícímu do výzkumu a vývoje odečíst od základu daně 100 % kvalifikovaných výdajů, které v daném období vynaložil. Pokud vynaložené náklady v daném období přesáhnou náklady za rozhodnou dobu,⁴ může poplatník z takového rozdílu uplatnit odpočet ve výši 110 %. Při výpočtu odčitatelné položky je vždy důležité vycházet ze skutečných nákladů za rozhodnou dobu, nikoliv z částky odpočtu uplatněné v daňovém přiznání za předchozí období. Pokud by totiž v předchozím období byly uplatněny také výdaje ve výši 110 % a poplatník uplatňoval jako srovnávací hodnotu pouze částku uvedenou v daňovém přiznání, v lepším případě by se ošidil o část odpočtu, v horším případě (u poplatníka s příslibem investiční pobídky) by tím došlo k porušení podmínky maximalizace daňových odpočtů a mohla by být vyměřena sankce ve výši sazby daně a násobku neuplatněného odpočtu včetně úroku z prodlení.

2. Lze v prvním roce uplatnit odpočet ve výši 110 %, i když v rozhodné době nebyly vynaloženy žádné náklady na VaV? Gramatický výklad ZDP podpořený důvodovou zprávou vede k závěru, že i v této situaci lze uplatnit v rámci odpočtu na VaV 110 % nákladů vynaložených v daném období. Generální finanční ředitelství však tento názor nesdílí a argumentuje, že v rozhodné době nebyl žádný výzkum ani vývoj realizován, tudíž v rozhodné době nebyly vynaloženy žádné náklady, a není tedy výši nákladů s čím srovnávat, měl by proto být uplatněn odpočet ve výši 100 %. Praktický postup do velké míry závisí na osobní odvaze poplatníka a jeho vztahu k riziku, na soudní rozhodnutí věnující se tomuto tématu stále čekáme.

3. Do výdajů vynaložených na realizaci projektů VaV lze zahrnout (v plné nebo poměrné části): osobní náklady na výzkumné a vývojové pracovníky včetně cestovních náhrad, odpisy hmotného a nehmotného movitého majetku nebo úplatu u finančního leasingu movitého majetku používaného v přímé souvislosti s řešením projektu a ostatní provozní výdaje. O těchto nákladech je poplatník povinen vést oddělenou evidenci. Hodně diskutovanou otázkou je, zda lze do osobních nákladů zahrnout také náhrady mezd za dovolenou. Jak jste se mohli dočíst v našich lednových daňových zprávách, touto otázkou se zabýval také Nejvyšší správní soud,⁵ který dospěl k závěru, že neexistuje žádný racionální důvod, proč by měly mít tyto náklady odlišný daňový režim než mzda pracovníků, a tudíž představují výdaje vynaložené v přímé souvislosti s řešením projektu.

⁴ Rozhodnou dobou se pro účely odpočtu VaV rozumí doba, která (i) končí dnem předcházejícím dni, ve kterém začíná období, a (ii) je stejně dlouhá jako období. (§34a, odst. 3, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů)

⁵ Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 429/2018-41 ze dne 10. prosince 2019, dostupné zde: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2018/0429_1Afs_1800041_20191211091218_20200102154028_prevedeno.pdf

4. Při uplatňování odpočtu na VaV nesmí poplatník do výdajů zahrnout mj. výdaje, na které byla, byť jen z části, poskytnuta podpora z veřejných zdrojů (dotace, granty, investiční pobídky). Jelikož kombinace odčitatelné položky na VaV a uvedených forem veřejné podpory přináší celou řadu poměrně zálučných daňových otázek, zabýval se tématem také koordinační výbor.⁶ Jedním ze sporných bodů, který se snažili předkladatelé objasnit, je uplatnění daňových odpisů majetku současně s čerpáním slevy na dani z titulu investičních pobídek - podle jejich závěru by mělo být možné zahrnout do odpočtu na VaV odpisy strojů, jejichž náklady na pořízení nebyly zahrnuty do té části způsobilých nákladů, ze kterých byla příslušným procentem veřejné podpory uplatněna sleva na dani, a to i v roce čerpání investiční pobídky. Přestože s tímto závěrem v minulosti souhlasilo také GFR, výše popsané závěry jsou v tuto chvíli již překonané. Poslední novela zákona o investičních pobídkách totiž jednoznačně stanoví, že datem poskytnutí veřejné podpory je datum vydání rozhodnutí o příslibu (nikoliv skutečné čerpání slevy na dani, jak dovozovali předkladatelé). Zahrnutím odpisů předmětného zařízení by tak byl jeden náklad podpořen dvakrát, což ZDP neumožňuje. Správce daně by proto takový postup mohl napadnout.

5. Pokud má poplatník pochybnosti o tom, zda lze náklady vynaložené na výzkum a vývoj zahrnout do odpočtu, může požádat správce daně o závazné posouzení. Žádost o závazné posouzení musí mimo ostatní náležitosti obsahovat také návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení. Byť se správci daně v rozhodnutí o závazném posouzení specificky nevyjadřují ke skutečnosti, zda činnost poplatníka splňuje znaky VaV, dokument do jisté míry snižuje riziko praktického napadení uplatnění odčitatelné položky na VaV správcem daně. K naplnění znaků VaV existuje zajímavá judikatura Nejvyššího správního soudu,⁷ a proto doporučujeme každou situaci ve světle rozhodovací praxe tohoto soudu detailně prověřit.

6. Pokud poplatník v daném období nevykáže dostatečný základ daně pro uplatnění odpočtu nebo dosáhl daňové ztráty, lze odpočet na podporu výzkumu a vývoje odečíst nejdéle ve třech obdobích následujících po období, ve kterém odpočet vzniknul. Na rozdíl od uplatňování daňové ztráty se tedy při uplatňování odpočtu na VaV přihlíží také k obdobím, za která se podává daňové příznání podle § 38ma ZDP (obecně zdaňovací období kratší než 12 měsíců) - podrobněji se tématu zdaňovacích období a lhůt budeme věnovat v příštím, již posledním pokračování seriálu 10 pro 10. Pokud poplatník v daném období odpočet na VaV neuplatní (neuplatní v celkové možné výši), přestože má dostatečný základ daně, nelze odpočet (ani jeho část) přenášet do dalších období.

7. V případě, kdy poplatník uplatní odpočet a následně podá dodatečné daňové příznání na nižší daňovou povinnost, neuplatněná část odpočtu nezaniká, ale lze ji převést do dalšího období při respektování výše popsané tříleté lhůty (viz bod 6).

8. Zákon o daních z příjmů ve svém § 34 uvádí několik typů položek odčitatelných od základu daně - konkrétně odpočet daňové ztráty, odpočet na podporu odborného vzdělávání a již zmíněný odpočet na VaV. Nestanoví však pořadí, v jakém mají být jednotlivé položky odčitatelné od základu daně uplatněny - je tedy na rozhodnutí poplatníka (včetně příjemce investičních pobídek), jak bude při jejich uplatňování postupovat (při respektování lhůt jednotlivých odpočtů).

⁶ Koordinační výbor č. 435/18.11.14 dostupný na stránkách finanční správy zde: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-ky-kdp/zapis_kv_kdp_2014-11-18.pdf

⁷ Například rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 10 Afs 24/2014 ze dne 11. června 2015, dostupné zde: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2014/002410Afs_1400119_20150707111026_prevedeno.pdf

9. Poměrně zásadní změny v podmínkách pro uplatňování odpočtu přinesla novela účinná od dubna 2019. Ta mimo jiné zavedla nový institut Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na VaV („Oznámení“) příslušnému správci daně, a to před zahájením samotného řešení projektu. Oznámení však neruší povinnost zpracování příslušné projektové dokumentace. Postačuje však, aby byla vypracována a schválena nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, ve kterém bude odpočet uplatněn.

10. Změny pravidel v uplatňování odpočtu účinných od dubna 2019 jsou upraveny přechodným ustanovením. Jak se občas stává, přechodná ustanovení novel nemusí být vždy úplně jasná a srozumitelná. Generální finanční ředitelství proto vydalo informaci,⁸ podle které u projektů zahájených ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, která započala před nabytím účinnosti novely ZDP a nebyla do data nabytí účinnosti novely ZDP ukončena, si může poplatník vybrat (starý nebo nový režim). Nový režim však nemusí být výhodný, protože u projektů VaV započatých před novelou nebylo podáno Oznámení (viz bod 9 výše), a část výdajů by se proto při volbě nového režimu na tyto projekty (zahájené před 1. dubnem 2019) pro účely odčitatelné položky nekvalifikovala.

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 odpočtu na podporu výzkumu a vývoje 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.

Novela účinná od dubna 2019 zavádí nový institut Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na VaV příslušnému správci daně, a to ještě před zahájením samotného řešení projektu. Oznámení však neruší povinnost zpracování samotné projektové dokumentace. Postačuje však, aby byla vypracována a schválena nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, ve kterém bude odpočet uplatněn.

⁸ <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/de-novinky/Expedice-FINAL-prechodne-ustanoveni.pdf>

Víte, že?

- ▶ Přehled zajímavých alertů z produkce EY k aktuálním daňovým tématům najdete na https://www.ey.com/cs_cz/tax/tax-alerts?
- ▶ Rusko plánuje výrazné změny vybraných smluv o zamezení dvojího zdanění?⁹
- ▶ Polsko plánuje výrazné změny v systému výběru srážkových daní?¹⁰

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 právníkou 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-máilem 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
Líbor 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

⁹ <https://globaltaxnews.ey.com/news/2020-5597-russia-notifies-luxembourg-and-malta-of-tax-treaty-changes>

¹⁰ <https://globaltaxnews.ey.com/news/2020-5625-poland-to-impose-withholding-tax-on-cross-border-payments-as-of-1-july-2020>