

Veřejná přístupnost podstatných informací

Samotná evidence skutečných majitelů představuje informační systém veřejné správy, který shromažďuje zákonem vymezené údaje o skutečných majitelích. Zápis do evidence je prováděn příslušným rejstříkovým soudem nebo notářem. Tato evidence je neveřejná, nelze do ní tedy obecně nahlížet, ani v ní vyhledávat a není veřejným rejstříkem ve smyslu rejstříkového zákona. Tzn., že se na ni neuplatní režim známý pro veřejné rejstříky, tedy režim materiální publicity. Jen pro úplnost uvádím, že mimo režim veřejných rejstříků podle rejstříkového zákona existuje v České republice ještě 5 dalších rejstříků:

- rejstřík veřejných výzkumných institucí,
- rejstřík školských právnických osob,
- rejstřík registrovaných církví a náboženských společností a dalších právnických osob,
- rejstřík honebních společenstev a
- rejstřík politických stran a politických hnutí

Je zřejmé, že tato předmětná evidence skutečných majitelů je specificky určena pro užití zákonem vymezenými osobami a orgány v souvislosti s jimi plněnými zákonnými povinnostmi (orgány činné v trestním řízení, finanční úřady apod.).

Část údajů o skutečných majitelích však přece jen bude nově zpřístupněna veřejnosti. Budou to například informace o jménu skutečného majitele, státu, ve kterém má bydliště, roku a měsíci narození, státním občanství, údaje o povaze postavení i o datu, od kterého je či byla fyzická osoba skutečným majitelem apod.

Evidence skutečných majitelů je vedena v elektronické podobě rejstříkovými soudy na stránkách <https://issm.justice.cz/>.

Výpis z této evidence lze získat v elektronické podobě na stránkách Ministerstva spravedlnosti, a to dvěma způsoby:

- použitím přiděleného jedinečného identifikátoru ke skutečnému majiteli přímo v aplikaci evidence skutečných majitelů nebo
- žádostí o výpis adresovanou příslušnému rejstříkovému soudu.

Prakticky lze výpis z evidence získat na odkazu <https://issm.justice.cz/zobrazeni-vypisu>.

(„Zobrazení mého výpisu“). Zde je nutné vyplnit jedinečný identifikátor ke skutečnému majiteli a dále zvolit volbu výpisu platný/úplný (tj. i s historickými údaji). Obecně pak zapsaná osoba může získat výpis z evidence skutečných majitelů přímo od příslušného rejstříkového soudu na formuláři <https://issm.justice.cz/dalkovy-pristup/zadost>. Takto získaný výpis může být jak elektronicky podepsaný, tak listinný, úředně ověřený. Pokud

je prokázán tzv. oprávněný zájem⁵, např. v souvislosti s předcházením trestným činům podílnictví, podílnictví z nedbalosti, legalizace výnosů z trestné činnosti, legalizace výnosů z trestné činnosti z nedbalosti a jejich zdrojovým trestným činům a trestného činu financování terorismu podle § 312d trestního zákoníku, jsou údaje vedené v evidenci skutečných majitelů zpřístupněny.

Jak již bylo popsáno výše, transformací unijní směrnice by mělo být dosaženo vyšší transparentnosti s cílem předejít střetu zájmů a praní špinavých peněz nebo financování terorismu. Až donedávna však nebylo „biče“ v podobě hrozby jakýchkoliv sankcí, což mělo za následek, že více jak 65 % obchodních korporací zatím svou evidenční povinnost nesplnilo.

Automatický průpis údajů z obchodního rejstříku

Jestliže je skutečný majitel zjevný již z obchodního rejstříku, budou tyto údaje o něm automaticky propsány do evidence skutečných majitelů prostřednictvím systému veřejné správy.

Sankce a finanční postihy

Na rozdíl od původní právní úpravy, od letošního června však přicházejí nová, přísnější pravidla s hrozbou pokuty až 500 000 Kč. Tuto pokutu pak může dostat jak společnost, tak i skutečný majitel, přičemž přestupkem je nejen neprovedení zápisu samotného, ale i neopravení údajů v rámci řízení o nesrovnalosti.⁶

Další omezení při nesplnění povinnosti

Co se však jeví aktuálně mnohem bolestivější při nesplnění této evidenční povinnosti, není výše uvedená pokuta, ale skutečnost limitace v jiných oblastech fungování společnosti, zejména pak nemožnost vyplacení si zisku ani jiných vlastních zdrojů ze společnosti, (tj. podílu na zisku, příplatku do ostatních kapitálových fondů, podílu na likvidačním zůstatku atd.), výkon hlasovacích práv na valných hromadách. Odpovědnost za porušení těchto povinností mohou nést i statutáři, kde právě například nezákonná výplata zisku statutárním orgánem nebo neplatná hlasování valných hromad v praxi mohou být napadeny společníky, akcionáři či insolvenčními správci.

V zahraničí má neplnění této povinnosti dokonce ještě mnohem tvrdší dopady, například ve Velké Británii je zamlčení skutečného majitele trestným činem, v Dánsku dokonce důvodem pro likvidaci společnosti.

Lhůty pro zápis

Jestliže právnická osoba nesplnila svou evidenční povinnost již dříve, od 1. června 2021 je stanoveno období přechodné „ochranné“ lhůty mezi 6 a 12 měsíci pro aktualizaci údajů, tj. obchodní společnosti mohou evidenční povinnost splnit až do 1. prosince ▶▶

⁵ § 118g zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

⁶ § 55 ZoESM

2021. Firmy, které neplnily ani dosavadní povinnost, tuto svou povinnost musí splnit „bez zbytečného odkladu“ hned po 1. červnu, tj. reálně v řádu dní, maximálně týdnů.

Toliko vše z pohledu aktuální právní úpravy upravující evidenci skutečného majitele.

II. Daňové předpisy a skutečný vlastník/majitel

Jak již bylo výše několikrát naznačeno a zmíněno, s otázkou, zda je příjemce také právě skutečným vlastníkem vyplácených příjmů, se v daňové praxi setkává většina českých společností, které platí například úroky, licenční poplatky, dividendy a jiné složky vlastního kapitálu do zahraničí. Odpověď na tuto otázku má totiž zásadní význam pro správné zdanění těchto příjmů zahraničních daňových rezidentů v České republice. Benefitní daňové posouzení (výhodnější daňovou sazbu, resp. osvobození od daně) je právě podmíněno mimo jiné splněním podmínky skutečného vlastnictví, jak si dále podrobněji také rozebereme.

Bez jakýchkoliv okolků mohu konstatovat, že jsem se v praxi setkal nejen v podmínkách České republiky, ale i v legislativách jednotlivých států s řadou výkladů a definic, které se snaží pojem „skutečného vlastníka“ osvětlit, nicméně z nich lze současně mnohdy dovodit i protichůdné závěry. Doposud si však čeští daňoví poplatníci a čeští správci daně v tomto ohledu dopřávali zdánlivý klid a pohodu, neboť správné praxe ani zákonné předpisy prokázání skutečného příjemce příjmu a jeho daňového rezidentství žádným způsobem přímo neřešili. Potvrzení daňového domicilu (zahraničním správcem daně) a deklarace skutečného vlastníka (čestným prohlášením skutečného vlastníka) dávaly zúčastněným stranám téměř jistotu bezproblémového osvobození, popřípadě benefitního daňového režimu.

V posledních několika letech však oblast mezinárodního zdanění doznává zásadních změn, a to nejen ve vztahu k brexitu. Bohužel se tak zdá, že už se česká daňová správa nespokojí s pouhým prohlášením a skutečného vlastníka příjmů bude chtít fakticky detailněji prověřovat. Je tedy nasnadě, že prázdňý holding bez zaměstnanců a bez kanceláře už zřejmě nemusí fungovat...

Zákon o daních z příjmů⁷

Zákon o daních z příjmů vnímá a definuje pojem „skutečný vlastník“ jako osobu, které je třeba tento příjem ekonomicky objektivně přisoudit a která ho je také povinna zdanit. ZDP dále nepřímou vymezuje pojem skutečný vlastník pouze ve vztahu k úrokům v § 19 odst. 6, kde uvádí: „Příjemce úroků z úvěrů a půjček a licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem, pokud tyto platby přijímá ve svůj vlastní prospěch, a nikoli jako zprostředkovatel, zástupce nebo zmocněnec pro jinou osobu.“ Ve vztahu k dividendám ZDP výslovně zmiňuje pojem „skutečný vlastník“ pouze v ustanovení § 19 odst. 9 s úpravou osvobození dividend u mateřských společností.

Česká daňová správa se nespokojí s pouhým prohlášením a skutečného vlastníka příjmů bude chtít fakticky detailněji prověřovat.

Sdělení MF k problematice pojmů „skutečný vlastník“ č.j. 251/122 867/2000

Již v roce 2000 z důvodu častých dotazů veřejnosti týkajících se výkladu pojmů „skutečný vlastník“ (beneficial owner) vydalo ministerstvo financí výše uvedené sdělení⁸ se závěrem, že při řešení konkrétních případů je potřeba rozlišovat mezi okamžitým příjemcem příjmu a jeho skutečným vlastníkem. Skutečný vlastník je osoba, které lze tento příjem objektivně přisoudit a která ho také zdaňuje. Tzn., že pokud příjem ve formě dividend, úroků nebo licenčních poplatků obdrží rezident jednoho smluvního státu jednající jako zprostředkovatel nebo pověřenec (čili okamžitý příjemce) pro někoho jiného, nelze ho chápat jako skutečného vlastníka, a bylo by proto v rozporu s předmětem a účelem smlouvy (myšleno smlouvy o zamezení dvojího zdanění), kdyby stát zdroji tohoto příjmu poskytoval daňové úlevy nebo osvobození pouze proto, že tento okamžitý příjemce je rezidentem státu, s nímž má uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Za této situace je sice okamžitý příjemce rezidentem druhého státu a smlouva se na něj obecně vztahuje, ale v jeho případě u tohoto příjmu žádné dvojí zdanění nehrozí, protože tento příjemce není

⁷ zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)

⁸ https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/FZ_1-2001.pdf

pro daňové účely ve státě své rezidence vlastníkem takového příjmu, a tudíž ho jako takový ani nezdaňuje. Jinak stručně řečeno, pokud příjem pouze „protéká“ přes rezidenta (např. zprostředkovatele) jednoho smluvního státu a teprve poté plyne osobě, která doopravdy získává užitek z tohoto příjmu a která je též vlastníkem aktiv (právního titulu), z nichž takový příjem plyne, nelze uplatňovat, a tudíž ani poskytovat daňové úlevy nebo osvobození rezidentu, přes nějž platba takto protéká.

Ve starších smlouvách o zamezení dvojího zdanění, vycházejících z dřívějšího Vzorového modelu OECD, se sice nepoužívá pojem „skutečný vlastník“ a pracuje se pouze s pojmem „příjemce“, který je rezidentem v určitém státě, avšak skutečnost, že tento příjemce je rovněž skutečný vlastník ve výše uvedeném významu a smyslu, se automaticky předpokládala a smlouvy tak byly vždy i interpretovány. Zavedení pojmu „skutečný vlastník“ tedy neznamená faktickou změnu, ale pouze přesnější formulaci podstaty věci.

Pokyn Ministerstva financí D-286 č.j.: 49/85 663/2005-493

Koncem roku 2005 se k dané problematice vyjádřilo opět Ministerstvo financí, a to ve svém pokynu D-286.⁹

Dle názoru Ministerstva financí skutečnost, že příjemcem příjmů ze zdrojů na území ČR je osoba, která je daňovým rezidentem konkrétního druhého státu, pro poskytnutí výhod plynoucích z příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění, popř. ze zákona o daních z příjmů, nepostačuje. Tato osoba musí být i skutečným vlastníkem těchto příjmů a dané příjmy musí být podle daňového práva tohoto druhého státu považovány za příjmy této osoby, případně musí být naplněny další podmínky stanovené příslušnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění anebo vnitrostátním daňovým zákonem.

Dle názoru ministerstva k prokázání splnění těchto podmínek lze využít zejména:

- a) potvrzení o daňovém rezidentství v daném státě vydané zahraničním daňovým úřadem (v rámci analogie lze použít příslušný český formulář),
- b) prohlášení zahraniční osoby, že je skutečným vlastníkem příjmu a že daný příjem je podle daňového práva druhého státu považován za její příjem,
- c) důkazní prostředky o splnění dalších podmínek stanovených příslušnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění, popř. vnitrostátním daňovým zákonem.

KOOV č. 234/09.04.08 – skutečný vlastník příjmů – zdanění výnosů z investic do majetkových práv v zahraničí

Tento příspěvek nepřímo navazuje na opakovaná jednání koordináčního výboru týkající se problematiky zdaňování příjmů transparentních společností z roku 2005 a 2006 a na metodické pokyny MF č. D-269, D-286, kde předmětem je zejména otázka vymezení skutečného vlastníka příjmu, fyzické osoby, jako poplatníka daně.

III. Soudní rozsudky ze zemí Evropské unie i České republiky

Z nedávné minulosti lze vybrat například tato následující rozhodnutí dvou soudů ve dvou zemích Evropské unie na obdobné téma.

Rozsudek italského Nejvyššího soudu sp. zn. 14756 z 10. července 2020

Italský soud ve svém rozsudku¹⁰ posuzoval úrok vyplacený italskou společností lucemburskému holdingu a jednoduše uzavřel kauzu s tím, že lucemburský holding je skutečný vlastník příjmu, a tudíž osvobozen, přestože zaměstnanců a aktiv má poskrovnu a úrok v podstatě okamžitě přeposílá dalšímu věřiteli a nechává si jen minimální marži.

Italský nejvyšší soud tady s pohledem italských daňových úřadů nesouhlasil [Italské daňové úřady argumentovaly tím, že se jednalo o back-to-back strukturu, kdy lucemburský subholding přeposílal úrok krátce po obdržení jiné společnosti ve skupině, přičemž realizoval nízkou marži (0,125 %), tj. jednalo se tedy o tzv. průtokovou entitu (conduit)] a s odkazem mimo jiné na Modelovou smlouvu OECD konstatoval, že lucemburský subholding je skutečným vlastníkem daného příjmu, jelikož má právo užívat daný příjem, přičemž nemá smluvní či právní povinnost tento příjem dále přeposílat. Soud mimo jiné také konstatoval, že nelze zahraniční společnost automaticky považovat za nemající dostatečnou ekonomickou přítomnost (substance) – vzhledem ke specifickým funkcím předmětné společnosti není méně významná přítomnost v rozporu s tržními zvyklostmi – zásadní a důležité je, zda společnost činí nezávislá manažerská rozhodnutí (zejména ve vztahu k danému příjmu). Funkce dané zahraniční společnosti je nutno posoudit s ohledem na její globální dosah a vztahy s dalšími společnostmi ve skupině, a nikoliv jen ve vztahu k italské dceřiné společnosti.

Nejvyšší soud současně uznal, že relativně lehká kapitálová vybavenost lucemburské společnosti nebyla v rozporu s tržním standardem a odpovídala jejím aktivitám s tím, že zásadní byla její schopnost činit nezávislá rozhodnutí ve vztahu k přijatým platbám s ohledem na to, že vykonávala finanční a treasury funkce ve vztahu k celé skupině.

⁹ <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/D-286.pdf>
¹⁰ rozsudek Nejvyššího soudu č. 14756 z 10. července 2020

Rozsudek španělského Ústředního daňového soudu ze dne 8. října 2019

Naproti tomu španělský soud v analogickém případě odmítl osvobození od španělské srážkové daně v případě úroků placených nizozemskému věřiteli, který platby následně okamžitě přeposlal spojené osobě s daňovou rezidencí v Andoře. Španělský soud své rozhodnutí opíral o rozhodnutí Soudního dvora EU bez ohledu na to, že španělská pravidla transponující směrnice podmínku skutečného vlastnictví výslovně neobsahovala.

Španělský soud také posuzoval dividendu vyplácenou španělskou společností lucemburskému holdingu a vyjádřil se také zcela opačným směrem, tj. že holding není skutečný vlastník a osvobodit výplatu dividend nelze. Ke svému závěru dospěl i přes fakt, že holding měl další investiční aktivity, lucemburského ředitele a jeho reálná existence byla doložena i pro další jiné než daňové důvody.

Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. 2. 2019, sp. zn. C-115, 118, 119 a 299/16

Problematikou osvobození od daně u úroků a licenčních poplatků se zabýval i Soudní dvůr EU. Ve čtyřech různých případech vytvořily tři dánské společnosti a jedna lucemburská společnost v rámci svých holdingových struktur takové konstrukce, že při výplatě úroků z úvěrů poskytnutých v rámci těchto struktur uplatňovaly osvobození vyplácených úroků od srážkové daně. Dle názoru dánské daňové správy tyto společnosti nebyly skutečnými vlastníky těchto úroků, ale tyto příjmy přesně v podstatě pouze protékaly k investorům. Dle jeho rozhodnutí musí být podmínka skutečného vlastnictví vykládána autonomně jako pojem unijního práva, relevantní pro výklad jsou současně i prameny OECD, kterými se unijní zákonodárci inspirovali. Soudní dvůr v této souvislosti dále uvedl, že pojem skutečný vlastník odkazuje na entitu, která má hospodářský prospěch z obdržených úroků, a zároveň je na jeho libovůli, jak s nimi naloží, k čemu je použije.

Skutečným vlastníkem pak rozhodně nemůže být průtoková (tzv. konduktní) společnost, která neprovozuje žádné jiné ekonomické aktivity nad rámec přeposílání plateb. Vodítkem při posouzení může být například způsob řízení dané společnosti, skladba nákladů, zaměstnanců, prostor a vybavení a další informace z její účetní závěrky. Určitým indikátorem jsou pak i smlouvy uzavřené uvnitř skupiny, jejichž cílem je toliko převod zisku.

Rozhodnutí v těchto případech mohou být dle názoru odborné veřejnosti považována za výklad obecného pravidla proti zneužívání (GAAR z anglického názvu „general anti-abuse rule“) implementovaného ve všech členských státech EU na základě evropské směrnice proti vyhýbání se daňové povinnosti (ATAD z anglického názvu „Anti-Tax Avoidance Directive“).¹¹

Rozsudek českého Nejvyššího správního soudu ze dne 12. listopadu 2019, sp. zn. 10 Afs 140/2018

Skutečným vlastnictvím se zabývaly také české soudy. Například Nejvyšší správní soud posuzoval tuto problematiku i na vnitrostátní úrovni, na kterou primárně srážková daň nedopadá. Dle jeho názoru je skutečným vlastníkem licenčních poplatků placených českou právnickou osobou dle sublicenční smlouvy jiné české právnické osobě ve skutečnosti zahraniční vlastník práv duševního vlastnictví. K tomuto závěru dospěl zejména na základě zjištění skutečnosti přeposílání licenčních poplatků v nezměněné výši na základě licenční smlouvy do zahraničí.

IV. OECD metodika a skutečné vlastnictví ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění

Problematika „skutečného vlastníka“, a tedy i podmínka skutečného vlastnictví byla zařazena až do modelové smlouvy OECD¹² z roku 1977. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené Českou republikou dle dřívějšího vzoru tuto podmínku zpravidla neobsahovaly. Podmínku skutečného vlastníka je možné nalézt zejména v č. 10 (dividendy), č. 11 (úroky) a č. 12 (licenční poplatky). V této souvislosti je namístě však hned upozornit na Sdělení Ministerstva financí č. 251/122 867/2000, dle kterého Finanční správa České republiky vykládá a vždy vykládala i tyto starší smlouvy tak, že z nich plynoucí výhody může čerpat pouze příjemce, který je současně skutečným vlastníkem příjmů. Výše uvedený závěr Finanční správy výslovně aproboval také Nejvyšší správní soud.¹³

Rád bych upozornil, že právě i ve světle výše uvedených rozsudků SDEU se lze také domnívat, že koncept skutečného vlastnictví v případě EU směrnice č. 90/435¹⁴ (dividendy) je možné vykládat obdobně jako v případě EU směrnice č. 2003/49¹⁵ (licence a úroky).

Začátkem března 2018 publikovala generální advokátka SDEU vyjádření ke konceptu skutečného vlastníka. Stalo se tak v návaznosti na předložení předběžné otázky ke konceptu skutečného vlastníka ze strany dánské správy daně, konkrétně zda je možné pro účely definice konceptu skutečného vlastníka použít komentář k Modelové smlouvě OECD nebo

11 Směrnice rady EU 2016/1164 ze dne 12. července 2016 proti vyhýbání se daňovým povinnostem

12 Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj („OECD“)

13 rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 10. června 2011, sp. zn. 2 Afs 86/2010

14 Směrnice rady 90/435/EHS o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států

15 Směrnice rady 2003/49/ES o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států

příslušná ustanovení jednotlivých smluv o zamezení dvojímu zdanění mezi danými státy. Ve svém vyjádření mimo jiné uvedla, že směrnice EU 90/435/EHS nepodmiňuje povinnost osvobodit výplatu dividend skutečným vlastnictvím na rozdíl například od lokálních právních norem upravujících zneužití práva v případě daňových úniků. Obě výše uvedené směrnice EU by však měly být interpretovány nezávisle na komentářích OECD a smlouvách o zamezení dvojímu zdanění. Svým způsobem tak generální advokátka poskytla určitý návod k tomu, jak v souladu s příslušnými směrnicemi EU postupovat při interpretaci pojmu skutečného vlastníka.

V současnosti je jistě vítané a potěšující, že OECD s cílem vyjasnit význam tohoto pojmu zpracovala zajímavý diskusní materiál, který mimo jiné obsahuje návrhy změn komentářů k inkriminovaným článkům č. 10 (dividendy), č. 11 (úroky) a č. 12 (licenční poplatky) Modelové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění. Dle návrhů by se plátce při identifikaci skutečného vlastníka neměl spoléhat na charakteristiky uváděné v domácí legislativě, odhlédnout od nich, pokud tyto nebudou odpovídat konceptu OECD.

Pro účely aplikace smluv o zamezení dvojího zdanění by skutečným vlastníkem měla být osoba, která:

- má plné právo nakládat s dividendou/úrokem/licenčním poplatkem,
- má plné právo na užitky plynoucí z těchto příjmů a
- její právo není omezeno povinností (ať již zákonnou nebo smluvní) převést tento příjem na jinou osobu.

Splnění všech výše uvedených podmínek je možné prokázat potvrzením o daňovém rezidentství, čestným prohlášením, že se jedná o skutečného vlastníka příjmu či dalšími jinými důkazními prostředky podle předmětné Smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo podle příslušných daňových zákonů. Ani to však v praxi nemusí zcela obstát, i česká daňová správa se rozhodně nespolehá jen na čestné prohlášení a skutečného vlastníka příjmů fakticky prověřuje.¹⁶

Je zřejmé, že pokud by koncepce byla zneužita k získání daňových výhod, které neodpovídají podstatě smluv, nelze zvýhodněné daňové režimy automaticky aplikovat, což v zásadě odpovídá i převažující ustálené judikatuře Nejvyššího správního soudu České republiky¹⁷. Podle těchto závěrů nelze v obecné rovině uplatňovat pro transakce, které jsou v rozporu s účelem a smyslem zákonné úpravy, ačkoli formálně splňují požadavky daňové legislativy, zvýhodněné daňové režimy.

V. Závěr

Z výše uvedeného je dle mého názoru zcela zřejmé, že otázka vymezení a definování pojmu tzv. skutečného vlastníka (popř. majitele) není právně zcela jednoznačně a uspokojivě řešena. Důkazem budiž právě i množství výše uvedených zdrojů tohoto velmi důležitého právně-daňového termínu, a proto je tedy nutné stále počítat se souvisejícími výkladovými nejistotami a v konečném důsledku i s přetrvávajícími pochybnostmi daňových poplatníků v možnostech aplikace benefičních daňových režimů při výplatách úroků, dividend a licenčních poplatků.

V tomto ohledu je jistě namístě využití v maximální možné míře příslušných ustanovení mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění a dalších například výše uvedených podpůrných výkladových zdrojů. Je však jen a jen na samotném plátcí příjmů, pouze pod jeho odpovědností, aby českou daň zahraničního rezidenta správně srazil a odvedl správci daně. Pouze on je nucen unést své důkazní břemeno ve smyslu možné aplikace výhodnější daňové sazby garantované příslušnou mezinárodní smlouvou či ZDP, popř. dokonce i celkové osvobození.

V případě výplaty úroků a licenčních poplatků lze splnění podmínek pro osvobození od srážkové daně „ověřit“ rozhodnutím správce daně, resp. ZDP přímo podmiňuje možnost osvobození od srážkové daně rozhodnutím správce daně, které tedy v sobě již zahrnuje prověření všech nutných podmínek pro aplikaci osvobození.

Historicky se mělo za to, že plátce daně nemůže vyžadovat osvobození příjmů a vrácení již odvedené srážkové daně prostřednictvím následného vyúčtování zpětně, ale pouze ve vztahu k platbám uskutečněným od vydání rozhodnutí. Je tedy potěšitelný názor Nejvyššího správního soudu,¹⁸ který vyložil ustanovení ZDP ve spojení s příslušnými ustanoveními unijních předpisů tak, že pokud plátce daně prokáže splnění všech podmínek pro osvobození, je správce daně povinen vydat rozhodnutí o přiznání osvobození i ve vztahu k již uplynulým zdaňovacím obdobím, a to až na dva roky zpětně. Generálnímu finančnímu ředitelství tak následně nezbylo než interním sdělením přitakat a umožnilo žádat o přiznání osvobození zpětně po všechna zdaňovací období, u kterých neuplynula lhůta pro stanovení daně.

Úplným závěrem bych si dovolil vyjádřit svůj osobní názor, že pojem „skutečný majitel“ dle ZoESM nelze zcela ztotožňovat s pojmem „skutečný vlastník“, tak jak bylo výše uvedeno pro daňové účely. Jinak řečeno pro účely aplikace zvýhodněných daňových režimů při výplatách úroků, licenčních poplatků a dividend do zahraničí nelze dle mého názoru pro tyto účely bez dalšího zkoumání jednoduše vycházet z údajů v evidenci ZOESM, i když kdo ví, jak tuto skutečnost v některých případech pojmuje správce daně... /

¹⁶ rozsudek NSS 10 Afs 140/2018 -32 z 12. 11. 2019

¹⁷ např. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR, sp. zn. 2 Afs 83/2010

¹⁸ rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 23. 5. 2013, sp. zn. 9 Afs 38/2012

Aktuálně ze světa

Šest klíčových zemí upustí od národní digitální daně. Souhlasí s globální daňovou dohodou

Rakousko, Británie, Francie, Itálie, Španělsko a Spojené státy se dohodly, že místo svých národních daní z digitálních služeb přejdou k nové globální daňové dohodě. Země to oznámily ve společném prohlášení. Na nových pravidlech pro mezinárodní zdanění firem se na počátku října dohodlo téměř 140 zemí. V rámci dojednaného kompromisu Spojené státy souhlasily s tím, že upustí od navrhovaných obchodních odvetných opatření zaměřených proti těmto zemím. Washington odvetná opatření zdůvodňoval tím, že daně jsou nespravedlivé a diskriminují americké společnosti, napsala agentura Reuters.

Čína zavádí majetkové daně

Čína po dlouhých úvahách přistoupila k zavedení majetkových daní. Zatím ale jejich dopady na ekonomiku vyzkouší jen v některých regionech. Čínští politici věří, že daně pomohou s bojem proti stále rostoucí realitní bublině. Zdanění má omezit i stále častější spekulativní obchodování s nemovitostmi. Informoval o tom i portál Deutsche Welle. Daň se podle odhadů bude vztahovat na rezidenční bydlení i nebytové prostory. Dopadnout má i na vlastníky pozemků. Domy na čínských venkovech by však měly být z působnosti daně vyjmuty.

Maďarsko se postaví proti klimatické dani pro vlastníky domů a aut

Maďarská vláda je podle serveru Echo24 proti zdanění, které chce Brusel uvalit na majitele domů a automobilů kvůli tzv. boji proti změně klimatu. Řekl to vedoucí kanceláře předsedy vlády Gergely Gulyás s tím, že ceny energií v celé Evropě prudce rostou, což má podle něj za následek krizi veřejných služeb, uvedl vládní web About Hungary. „Na vině je špatně promyšlená energetická politika Evropské unie,“ dodal Gulyás. Na okraj summitu EU koncem října premiér Viktor Orbán řekl, že plánovaný klimatický balíček EK Fit for 55 a následné vysoké ceny energií zničí evropskou střední třídu. To musí být podle něj zastaveno.

Kanadská provincie se snaží nahradit výpadky příjmů konvenčních aut

Kanadská provincie Saskatchewan zavedla zdanění elektromobilů ve výši zhruba 2 600 korun ročně. Odůvodnila to tím, že elektromobilisté neplatí dálniční mýtné ani spotřební daň na palivech, bude tedy do budoucna potřeba něčím nahradit výpadky příjmů v rozpočtu na údržbu silniční a dálniční sítě. Na jejich opotřebení se totiž elektromobily podílí stejnou měrou jako vozidla na fosilní paliva.

Anguilla, Dominika a Seychely byly vyřazeny z unijního seznamu nespolutracujících jurisdikcí

Evropská rada v závěrech, které schválila v říjnu, rozhodla o vyřazení Anguilly, Dominiky a Seychel z unijního seznamu jurisdikcí nespolutracujících v daňové oblasti. Všechny tři byly dříve zařazeny na seznam, protože nesplňovaly unijní kritéria daňové transparentnosti, tj. neobdržely od Globálního fóra OECD hodnocení „z velké míry splňuje“, pokud jde o výměnu informací na požádání. Vyřazení ze seznamu předcházelo rozhodnutí fóra umožnit těmto jurisdikcím doplňující přezkum v této věci. Na unijním seznamu zůstává devět nespolutracujících jurisdikcí: Americká Samoa, Americké Panenské ostrovy, Fidži, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad a Tobago, Vanuatu. /

Zdroj: iDnes, iRozhlas, fDrive, Echo24, Evropská rada

I frustrace má svoji cenu!

V České republice lze s určitými výjimkami stavět jen na základě pravomocného stavebního povolení. Jedním z účelů řízení o vydání stavebního povolení je, aby se všechny dotčené osoby, typicky vlastníci nemovitostí sousedících s posuzovanou stavbou, mohly k navrhované stavbě vyjádřit a nedošlo k zásahu do jejich oprávněných zájmů a práv. Dalším účelem je, aby stavba byla v souladu se stavebními předpisy a územně plánovací dokumentací.

**Lukáš Žáček**

Advokát, Z/C/H Legal

**Sebastian Jakob**

Právní asistent, Z/C/H Legal

Častým jevem jsou však i tzv. černé stavby. To jsou stavby, u kterých se stavebník vyřízením stavebního povolení nezabývá a spoléhá na to, že stavba bude povolena dodatečně. V některých případech však stavebníci zajdou ještě dále a staví v rozporu s rozhodnutím stavebního úřadu, který stavbu zakázal, resp. nevydal pro ni stavební povolení. Tímto případem se zabýval i Nejvyšší soud České republiky ve svém rozhodnutí sp. zn. 25 Cdo 1131/2019.

V tomto případě se jednalo o spor dvou sousedů, kde jablkem sváru byla právě nepovolená stavba třípodlažního domu. Nepovolenou stavbou dotčený soused uplatňoval ve stavebním řízení všechny prostředky obrany a mj. podal tzv. námitky. Že se nejednalo o „běžné“ řízení, podtrhuje fakt, že během něj došlo ke zfalšování podpisu na zpětvzetí podaných námitek. Stavební úřad opakovaně stavebníka vyzýval k bezodkladnému zastavení

Stavebník realizující stavbu bez pravomocného stavebního povolení může svým jednáním způsobit nejen majetkovou ale i nemajetkovou újmu.

stavebních prací. Tyto výzvy k ničemu nevedly. Proto se dotčený soused obrátil na soud, který předběžným opatřením stavebníkovi nařídil bezodkladné zastavení stavebních prací. Stavebník však ničeho nedbal a stavbu dokončil. Dokončený třípodlažní dům svým charakterem nezapadá do okolní zástavby, z jeho oken je vidět do domu dotčeného souseda, a ten je navíc ještě zcela zastíněn.

Dotčený soused se proto obrátil na soud se žalobou, ve které požadoval mj. náhradu nemajetkové újmy způsobené černou stavbou. Soudy jeho žalobě vyhověly a přiznaly mu celkovou náhradu nemajetkové újmy ve výši 500 000 Kč.

Soudy uzavřely, že existenci nepovolené stavby může být zasaženo do vlastnického práva, neboť černá stavba může způsobit tzv. imise. Imise jsou např. hluk, prach, ale i třeba zastínění sousedního domu. Zároveň však nepovolenou stavbou může být zasaženo i do tzv. přirozených práv. V diskutovaném případě bylo konkrétně zasaženo do práva na soukromí a práva na příznivé životní prostředí. Nemajetková újma byla dále způsobena rovněž frustrací, stresem a pocitem bezmoci dotčeného souseda způsobených ignorováním správních a soudních rozhodnutí stavebníkem, který navíc ještě napadal a urážel dotčeného souseda a jeho rodinné příslušníky.