

DAŇAŘ
&
DAŇOVÁ
firma roku
2022



e-Bulletin

Komory daňových poradců ČR



3/2023

TÉMA VYDÁNÍ: Daňář & daňová firma roku

SPRÁVA DANÍ: „Úrok z úroku“ v daňovém právu

DANĚ Z PŘÍJMŮ: Daňové odpisy majetku v praxi

JUDIKATURA: Použití výhry v dostizích jako úplaty za poskytování služeb



*Provedeme vás
světem daní.*



I vy se můžete zapojit do příprav klíčových komorových návrhů

Vážené kolegyně, vážení kolegové,

v minulém roce jsem na tomto místě nastínil priority tehdy nové vlády v daňové oblasti. Po 13 měsících je zřejmé, že akcent na hledání dalších možností podpory zejména podnikatelského sektoru bude pro další rok nejspíše nahrazen důrazem zajištění stability veřejných financí, a to i na příjmové straně. Nicméně ohlédneme-li se zpět, některé z hlavních daňových bodů programového prohlášení se i přes naprosto změněnou ekonomickou situaci naplnit podařilo – ať již navýšení limitu pro povinnou registraci k DPH a související rozšíření použití paušální daně, zvýhodnění částečných úvazků formou slevy na pojistném na sociální zabezpečení, či kontroverzní konečné zrušení elektronické evidence tržeb.

Některé z úkolů se podařilo rozpracovat, nicméně po roce se zdá, že jejich dokončení bude vyžadovat ještě značné úsilí a delší čas. Zejména v případě nového zákona o účetnictví je zřejmé, že dokončení prací na samotném zákonu a dalších doprovodných předpisech, které by měly nové principy promítnout i do daňové oblasti, je oproti původnímu plánu ve značném zpoždění. Jeho schválení tak, aby mohl nabýt účinnosti v původním avizovaném termínu, je již spíše v rovině snů. Odsunutí termínu o rok či dva se tak jeví jako nezbytné. V této situaci by bylo vhodné uvažovat, zda některé ze zásadních bodů nepromítnout do nějaké mezitímní novely existujícího zákona. Jedním z takových bodů může být například zavedení možnosti vedení účetnictví v jiné než české měně. Domnívám se, že taková novela, která by mnoha subjektům ulevila od nejistoty kurzových rozdílů, by mohla být připravena v relativně krátké době a ani dopad v textu daňových předpisů by nemusel být nijak zásadní.

I uvnitř Komory pokračují práce na přípravě návrhů, které by mohla projednat příští Valná hromada.

Jedním z nejzásadnějších je úprava voleb do orgánů Komory. Diskutována je zejména změna současného jednotného volebního období Dozorčí komise a Disciplinární komise. Nový systém by zajišťoval každoroční obměnu jedné třetiny členů obou komisí. Jeho zavedení tak zajistí především kontinuitu v práci obou komisí i v případech obměny většího počtu jejich členů a každoroční „dovolování“ by mohlo také motivovat i další členy z našich řad k zapojení se do jejich činnosti. Návrh je v současné době diskutován v Sekci POP a bude připraven pro rozhodnutí na podzimní Valné hromadě.

Dalším ze zásadních úkolů je i modernizace etického kodexu Komory. Zde je zřejmé, že představa o tom, co by měl etický kodex obsahovat a zda obsažené zásady mají být pouze etického rozměru či zda by nový dokument měl být spíše profesním kodexem, který by upravoval i jiné otázky práce daňového poradce, se u jednotlivých našich členů liší a hledání vhodného textu a diskuze o jeho závaznosti si ještě vyžádá delší čas. I tento dokument, či spíše v tuto chvíli jeho teze, je diskutován v Sekci POP a do diskuze prostřednictvím této Sekce se lze stále zapojit.

Přeji vám všem mnoho sil do nadcházející daňové (a probíhající závěrkové) sezony a v celém roce 2023 dostatek dobrých zpráv.



Mgr. Ing. Petr Toman
Viceprezident KDP ČR

Obsah

e-Bulletin Komory daňových poradců ČR / 3/2023

Úvodník

Mgr. Ing. Petr Toman 1

Aktuálně

Měsíc v kostce 3

Vláda mění programové prohlášení.
Debatuje se hlavně daňová oblast 4

Aktuálně z Finanční správy a účetnictví 16

Aktuálně ze zpráv CFE 19

Podcastová série naDANĚ slaví první narozeniny 35

Mezi finalisty Zákona roku se probojovala
i „daňová reakce“ na ozbrojený konflikt
na území Ukrajiny 38

Evropský parlament podpořil globální minimální sazbu
daně z příjmů právnických osob 39

„Práce pro Komoru je mi z pozic, které zastávám,
asi nejmilejší,“ říká Petra Pospíšilová v Podcastu Women
in Finance 51

Judikatura

Použití výhry v dostizích jako úplaty za poskytování služeb
(Tomáš Brandejs) 6

Dokazování v režimu utajovaných informací
není v rozporu s principem procesní rovnosti
daňového řízení 8

Subjekty, které nejsou zaměstnavateli
z hlediska pracovního práva, mohou být zaměstnavateli
pro účely daně 9

NSS se zabýval zahrnutím marketingových služeb
do základu DPH při regulované distribuci léčiv 10

Struktura elektronických formulářových podání
je stanovena Finanční správou v rozporu s Ústavou
(Tomáš Hajdušek) 12

Téma vydání

Daňář & daňová firma roku

Soutěž Daňář & daňová firma roku 2022 zná své vítěze 20

České daňové předpisy pohledem daňářů roku 22

Rozhovor s Ondřejem Trubačem 27

Správa daní

„Úrok z úroku“ v daňovém právu (Kateřina Devlin) 30

Ostatní

Novinky z oblasti české a evropské regulace
finančních institucí
(Ondřej Havlíček, Kristýna Tupá, Martin Svoboda) 33

Digitalizace v korporátním světě v roce 2023
(Bára Piskačová) 36

Daně z příjmů

Daňové odpisy majetku aneb jak je důležité jejich správné
zařazení do konkrétních daňových odpisových skupin
na zajímavých případech z praxe (Petr Koubovský) 40

Osobní rozvoj

Uštvaní daňoví poradci, nebo efektivní daňové kanceláře?
(Ondřej Choc) 52



Elektronický měsíčník

Komora daňových poradců České republiky

Kozí 4, 602 00 Brno, tel.: +420 542 422 311

IČO: 44995059

moje.kdpcr.cz

www.kdpcr.cz

e-mail: kdp@kdpcr.cz

Vydávání povoleno Ministerstvem kultury ČR
pod číslem E 22060

ISSN 1211-9946

Toto číslo vyšlo 1. 3. 2023,

datum uzávěrky: 24. 2. 2023.

Nakladatelsky a redakčně zajišťuje společnost

IMPAX, spol. s r. o.

Vedoucí redaktor: Mgr. Jaroslav Kramer

Redakce: Eliška Voplakalová, David Mařík, Sára Labajová

Články neprocházejí recenzním řízením. Články obsahují názory
autorů, které se nemusejí shodovat se stanovisky KDP ČR.

Udělení souhlasu: Autor poskytnutím rukopisu dává redakci
souhlas s rozmnožováním, rozšiřováním a sdělováním příspěvku
na webových stránkách KDP ČR, v právních informačních systémech
a na internetových portálech spolupracujících s KDP ČR.

Ilustrační fotografie Shutterstock.com a Pixabay.com,
není-li uvedeno jinak.

Objednávky inzerce na inzerce@impax.cz

nebo tel. +420 244 404 555, +420 606 404 953.

Mediakit a další informace na www.impax.cz.

Měsíc v kostce

ČNB není spokojena s výpočtem valorizace penzí

Vzorec pro výpočet valorizace penzí je třeba upravit. V diskusním pořadu České televize Otázky Václava Moravce to řekla viceguvernérka České národní banky Eva Zamrazilová. Nechtěla řešit otázku, zda se má valorizace měnit v režimu legislativní nouze. Připomněla, že poměr průměrné penze k průměrné mzdě stoupl ze 40 na 50 procent. Důchodci nebyli zasaženi inflační vlnou, protože dostali plné kompenzace, dodala. Koalice chce navrhovanou novelu s omezením červnové valorizace penzí dokončit. Opoziční hnutí ANO a SPD chtějí přijetí zákona se sníženým mimořádným červnovým přidáním blokovat. Podle nich je protiústavní, a to kvůli projednávání ve stavu legislativní nouze či kvůli retroaktivitě.

Živnostníci s datovou schránkou musí podávat daňové přiznání elektronicky

Živnostníci, kterým stát ze zákona zřídil datovou schránku, musí letos podat daňové přiznání elektronicky, nikoli v listinné formě, jak upozornila Finanční správa. Povinnost podávat daňové přiznání elektronicky platila pro vlastníky datových schránek už v minulosti, od letošního roku je ale stát povinně zřídil všem podnikajícím osobám. Finanční správa také upozornila, že podle zákona o elektronických úkonech mají všechny osoby s povinně zřízenou datovou schránkou povinnost podávat daňové přiznání výhradně elektronicky. Pokud podají přiznání v listinné podobě, mohou to finanční úřady posoudit, jako by žádné přiznání podáno nebylo, a následně uložit příslušnou pokutu. K 19. únoru přijala Finanční správa zhruba 223 000 daňových přiznání, z toho 189 000 od fyzických osob. Elektronicky podaná přiznání tvořila 44 procent všech přiznání fyzických osob a naprostou většinu přiznání právnických osob.

Nová fiskální pravidla tématem ECOFIN

Hlavními body jednání únorové Rady ECOFIN byly podle Ministerstva financí ekonomické dopady ruské agrese na Ukrajině a nastavení nových fiskálních pravidel pro členské země EU. Na neformální snídani ministrů financí diskutovali o plánu Komise reagujícím na americký zákon IRA a o dopise sedmi členských zemí varujících před dotačními závody s USA. Pod švédským předsednictvím také na jednání Rady ECOFIN pokračovala debata o revizi fiskálních pravidel, která by měla být do budoucna lépe pozorovatelná, měřitelná a především Evropskou komisí efektivněji vymahatelná. Změnit by se mohla také pravidla pro použití tzv. únikové klauzule z pravidel Paktu stability a růstu, která byla mj. v důsledku dopadů energetické krize prodloužena i pro letošní rok. To znamená, že Evropská komise už třetím rokem fakticky nevymáhá plnění fiskálních pravidel pro maximální výši dluhu (60 % HDP) a deficitu (3 % HDP).

Smuteční oznámení

S lítostí Vám oznamujeme, že zemřela paní Ing. Martina Bubnová, daňová poradkyně č. 4026, ve věku nedožitých 46 let. Dovolujeme si tímto vyjádřit všem pozůstalým a přátelům upřímnou soustrast. /

Za Komoru daňových poradců ČR Radek Neužil, tajemník

Vláda mění programové prohlášení. Debatuje se hlavně daňová oblast

Vláda premiéra Petra Fialy chystá úpravu svého programového prohlášení. Již v dubnu by mělo být podle předsedy vlády jasno, kde bude kabinet hledat úspory ve státním rozpočtu. Klíčovými oblastmi, které ministři zmiňují v médiích, jsou úpravy odvodů živnostníků nebo chystaná důchodová reforma.

Programové prohlášení, úsporná opatření a důchodová reforma jsou podle Fialy tři velké okruhy, na kterých nyní kabinet pracuje. První je na řadě revize programu, při které se vyhodnotí realističnost všech cílů, jejich harmonogram a zhodnotí se, co se dosud povedlo. „Úprava programového prohlášení bude schválena na přelomu února a března,“ uvedl Fiala koncem února ve svém pořadu Otázky a odpovědi.

Vláda podle Fialy přednostně usiluje o snížení schodku státního rozpočtu pro příští rok o 70 miliard korun. Na úsporných opatřeních ministři intenzivně pracují s experty, řekl Fiala.

Ministr financí Zbyněk Stanjura už dříve uvedl, že ekonomičtí experti vládních stran řeší možné úspory založené na návrzích Národní ekonomické rady vlády (NERV). V médiích se objevovaly informace o možném prodloužení věku odchodu do důchodu, zvýšení některých daní nebo zrušení státní podpory stavebního spoření. Ke snížení schodku by mělo podle Stanjury pomoci i rušení daňových výjimek. Ministerstvo financí podle něj navrhuje zhruba desítku opatření v této oblasti, konkrétní být nechtěl. U každé výjimky se podle něj posuzuje, jaký by byl dopad jejího zrušení na státní rozpočet a kolik poplatníků ji využívá. „Pokud to jsou nižší tisíce poplatníků, můžeme si odpovědět, že je výjimka zbytečná,“ řekl.



„Předpokládám, že v průběhu dubna by mělo být jasné, kterým směrem půjdeme,“ řekl premiér s tím, že kabinet nechce zvýšit celkové daňové zatížení občanů. „Ale přemýšlíme nad tím, zda je daňový systém optimálně nastaven, zda ho nelze někde zjednodušit. Zda třeba u spotřební daně nemůžeme dospět ještě k spravedlivějšímu principu,“ uvedl.

Kritizované změny pro OSVČ

Petr Fiala zdůrazňoval, že žádná rozhodnutí zatím nepadla a návrhy zmiňované v médiích dosud nejsou projednané a schválené koalici. Odkazoval tím zejména na návrh ministerstva práce a sociálních věcí. To chce narovnat odvody živnostníků na sociálním pojištění, které by se v průběhu tří let mohly zvednout o 60 procent. Cílem je, aby se celkové zatížení (tedy daně + sociální + zdravotní pojištění) živnostníků přiblížilo zátěži, které čelí zaměstnanci. To v únoru Seznam Zprávám potvrdil ministr financí Zbyněk Stanjura.

Materiál z dílny Ministerstva práce a sociálních věcí podle Seznam Zpráv navrhuje dvě cesty, jak odvody malých podnikatelů navýšit. V první variantě by se základ pojistného, aktuálně čtvrtiny průměrné mzdy, během tří let postupně zvedal až na 40 procent průměrné mzdy. S tím by logicky stouply i odvody. Za současného stavu, kdy je průměrná mzda 40 324 Kč, by tak minimální záloha na sociální pojištění vyšla na 4709 korun namísto současných 2944 korun pro podnikatele, pro které je tato výdělečná činnost hlavním zdrojem příjmu. Namísto 35 tisíc ročně by OSVČ nově zaplatily přes 56 tisíc korun za rok – to je nárůst o 60 procent. Záloha by podle záměru resortu neskočila naráz, podle dokumentu z ministerstva by se zvyšovala v průběhu tří let, píše se v pracovním materiálu.

Druhá varianta nepracuje s minimálními odvody, ale s vyměřovacím základem ze zisku podnikatelů. Ten by se ze současných 50 procent zvýšil na zhruba 70 procent ze zisku.

Důchodová reforma bez odborů?

Důchodová reforma má podle Fialy zásadní význam, pokud chce stát zajistit, aby i lidé mladší 40 let měli šanci na důstojnou penzi. „Měla se udělat už před řadou let. Že k tomu předchozí vlády nepřistoupily, považuji za velkou chybu,“ řekl. Základní parametry důchodové reformy by po projednání koalicí měla podle Fialy znát veřejnost v dubnu. „Pokládám za nutné, abychom se snažili dosáhnout i shody s opozicí, aby lidé měli jistotu, že ty věci budou platit v příštích desetiletích,“ uvedl.

Vedení Českomoravské konfederace odborových svazů (ČMKOS) koncem února začalo právě kvůli důchodové reformě vládu ostře kritizovat. Důvodem je, že s nimi nejedná o reformě penzí. Označuje to za narušení sociálního dialogu. Největší odborová centrála kvůli tomu napsala premiérovi Petru Fialovi a žádala o projednání návrhů na změnu penzijního systému na březnové tripartitě. Podle předáka ČMKOS Josefa Středuly odboráři z nejsilnějšího svazu KOVO debatují

Ministr financí se chystá proškrtat daňové slevy

Vládní koalice pro příští rok plánuje zrušení zhruba desítky daňových výjimek a úlev. Informaci potvrdil Česká televizi ministr financí Zbyněk Stanjura. Kabinet premiéra Petra Fialy vážně uvažuje například o zrušení školkovného či o konci daňové slevy na nepracující manželku nebo manžela.

o podobě protestních akcí. Odbory kritizují mimo jiné záměr dále postupně zvyšovat důchodový věk až na 68 let. ČMKOS se staví i proti navrhovanému omezení mimořádné valorizace důchodů v červnu. Předáci mluví o porušení ústavnosti, a to kvůli případné retroaktivitě, principu očekávání či rovnému zacházení.

Všechny dosud zveřejněné úvahy jsou podle Fialy návrhy, analýzy či doporučení bez politického schválení, zdůraznil. „Snažíme se přijít s co nejlepším řešením, které zachovává to, co nazývám mezigenerační solidaritou, má rozumný sociální rozměr, ale také je to rozpočtově odpovědné,“ dodal. Věk pro odchod do důchodu je jen jedním z parametrů, které se musí poskládat dohromady.

Navýšení věku odchodu do důchodu se může dotknout nejdříve lidí, kteří půjdou do důchodu kolem roku 2040. „Nezměníme věk odchodu do důchodu tam, kde už je nastaven. To znamená, že do roku 2030 se postupně zvyšuje věk odchodu do důchodu až na hranici 65 let pro všechny,“ konstatoval ve svém pořadu Otázky a odpovědi premiér.

Růst důchodů se zmírní

Starobní, invalidní a pozůstalostní důchody se od června kvůli inflaci znovu zvýší. Starobní penze by mohla vzrůst v průměru o 750 korun. Všichni penzisté a penzistky by podle plánu vlády měli dostat 400 korun a k tomu by se jim měla zvednout procentní část penze o 2,3 procenta. Kabinet chce ale upravit kvůli vysokým výdajům valorizační vzorec. Důchody by se tak měly zvýšit méně, než teď nařizuje zákon. Změny legislativy musí ještě schválit Parlament a podepsat prezident. /



Použití výhry v dostizích jako úplaty za poskytování služeb

Soudní dvůr EU se ve svém aktuálním rozhodnutí opět věnoval dopadu prvku náhody v systematice DPH. Tentokrát v souvislosti s poskytnutím služeb majitelem stáje, které spočívají v ustájení a výcviku koní a v jejich účasti na soutěžích, kde majitel koní odměňuje tuto službu postoupením 50 % pohledávky odpovídající výhře z cen v případě vítězství.



Tomáš Brandejs

Daňový poradce č. o. 3191,
Deloitte

Podle rozhodnutí Soudního dvora EU (dále též jen „Soudní dvůr“) musí být čl. 2 odst. 1 písm. c) Směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že poskytnutí služeb majitelem stáje, které spočívají v ustájení a výcviku koní a v jejich účasti na soutěžích, kde majitel koní odměňuje tuto službu postoupením 50 % pohledávky odpovídající výhře z cen v případě vítězství, představuje jediné poskytnutí služby za protiplnění ve smyslu tohoto ustanovení.

Rozhodnutí SDEU ve věci C-713/21 Finanzamt X, týkající se použití výher v soutěžích jako úplaty za poskytování služeb, doplňuje předchozí judikaturu soudu o dopadech prvku náhody v systematice DPH. Současné stanovisko soudu dosavadní nejjasnosti v této oblasti ponechalo do určité míry otevřené. ►►

Je však zřejmé, že role náhody nemusí být vždy rozhodující, pokud jde o otázku, zda je z částek, jejichž platba je nejistá, nutné odvádět DPH.

V letech 2007 až 2012 provozoval rakouský dostihový trenér výcvikovou stáj pro soutěžní koně. Koně mu byli poskytováni jejich majiteli k plné dispozici, aby jím mohli být profesionálně ustájeni, cvičeni a vysíláni na dostihové závody konané v různých zemích. S majiteli koní trenér pokaždé uzavřel smlouvy, na jejichž základě se každý majitel vzdal práva udělovat jakékoli pokyny týkající se tréninku a vysílání koní na závody.

Dále bylo dohodnuto, že majitel ponese náklady na závozy a přepravu, ošetřovatele a zvěrolékaře, zatímco trenér byl povinen hradit výdaje spojené s účastí na závodech (hotelové ubytování, diety). Případné peněžité výhry získané na koňských závodech vždy náležely výlučně majiteli koně, bylo však ujednáno, že trenér obdrží 50 % veškerých peněžitých a věcných cen, které se mu podaří vyhrát. V této souvislosti každý dotčený majitel předem postoupil trenérovi poloviční podíl na svých pohledávkách na vyplacení cen a na převod vlastnického práva k věcným cenám, které mu v budoucnosti vzniknou vůči pořadateli závodů.

Nebylo zřejmé, zda trenérovi vyplácené poloviny výher podléhají DPH. Právní zástupce trenéra poukazoval na to, že z předchozí judikatury SDEU vyplývá, že výhry v dostizích nejsou předmětem daně vůbec, neboť jde o příjem vyplývající z náhody. Ostatně majitelé koní svou polovinu výher nezdaňovali. Správce daně však namítal, že takový princip nelze přenést na odměnu za poskytování služeb tréninku a ustájení, která je na výhry v soutěžích pouze navázána.

Soudní dvůr se v otázce, zda platí vyjmutí z předmětu DPH i pro tu polovinu výher připadající trenérovi, nebo zda z ní musí odvést DPH, přiklonil k povinnosti zdanění.

V zásadě svůj názor postavil na tom, že výhra (tj. nejistá položka) nebyla protiplněním za služby trenéra, ale že tímto protiplněním bylo přidělení poloviny pohledávky odpovídající budoucím výhrám. Tyto pohledávky měly samy o sobě hospodářskou hodnotu bez ohledu na to, zda účast na soutěži nakonec vede k výhře, či nikoli.

Odůvodnění nevyznívá nikterak přesvědčivě, ba dokonce působí velmi neobratně, nicméně závěr je zřejmý. To, co trenér získává jako podíl na výhrách, představuje úplatu za poskytnutí služby pro účely článku 2 Směrnice o DPH. Bohužel Soudní dvůr podrobněji nekomentoval, proč z té poloviny výher, která

To, co trenér získává jako podíl na výhrách, představuje úplatu za poskytnutí služby pro účely článku 2 Směrnice o DPH.

připadala majitelům koní, není nutné DPH odvádět nikdy. Dosaďadní judikatura týkající se tohoto tématu by si rozhodně z jeho strany zasloužila větší pozornosti. ▮

„Daň z přidané hodnoty Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 bod 1 písm. c) – Pojem „poskytování služeb za protiplnění“ – Jediné plnění zahrnující umístění a výcvik koní a jejich účast na soutěžích – Odměna na základě postoupení 50 % pohledávky odpovídající výhrám z cen získaných koňmi v soutěžích“

Rozhodnutí Soudního dvora EU (dále též jen „Soudní dvůr“) ze dne 9. února 2023 ve věci C-713/21 Finanzamt X, generální advokát L. Medina (rozhodnuto bez jeho stanoviska) <http://eur-lex.europa.eu>

Související ustanovení:

▮ § 2 a § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“)

Související rozhodnutí:

▮ C-432/15 Baštová

▮ C-295/17 MEO



Sledujte Komoru daňových poradců ČR na sociální síti **LinkedIn**

Judikatura krátce



Dokazování v režimu utajovaných informací není v rozporu s principem procesní rovnosti daňového řízení

Daňovému subjektu byla doměřena daň z příjmů právnických osob kvůli neprokázání daňové účinnosti nákladů. Správce daně po subjektu požadoval provedení důkazů, které však podle subjektu nebylo možné předložit kvůli utajení informací, protože veškeré dodávky byly uskutečňovány pro tajnou službu v režimu utajení citlivých informací. Podmínkou dodávek byla bezpečnostní prověrka daňového subjektu, a ten proto měl omezené možnosti při poskytování informací správci daně.

Protože mu byla i přes tyto skutečnosti doměřena daň z příjmů, obrátil se daňový subjekt na soud, který rozhodnutí daňových orgánů zrušil. Podle něj se nedostatečně zabývaly námitkami daňového subjektu, který byl v prokazování svých tvrzení omezen osvědčením

vydaným Nejvyšším bezpečnostním úřadem, které mu umožňovalo přístup k utajovaným informacím stupně *Důvěrné*. Tyto informace nemohl poskytnout pracovníkům správce daně, protože nedisponovali bezpečnostní prověrkou, na což daňový subjekt opakovaně upozorňoval. Podle soudu nelze argumentovat ani tím, že je správce daně vázán mlčenlivostí. Tato povinnost je obecná a dopadá prakticky na všechny informace, které se úřední osoby při správě daní dozvědí. Na informace podléhající zákonu o ochraně utajovaných informací je však třeba nahlížet přísněji.

Odvolací finanční ředitelství ovšem namítalo, že správce daně není oprávněn vytvářet pro vybrané daňové subjekty zvláštní podmínky k tomu, aby mohly unést daňové břemeno, protože by došlo k porušení zásady procesní rovnosti. Pro vytváření těchto specifických podmínek v dokazování podle něj chybí zákonná opora, protože daňový řád dokazování prostřednictvím utajovaných informací neupravuje a oporu nemá ani v judikatuře správních soudů. Podle OFŘ tak ve chvíli, kdy přešlo důkazní břemeno na daňový subjekt, bylo na něm, aby jej unesl a volil k tomu odpovídající důkazní prostředky, které režimu utajení nepodléhají. Režim utajovaných informací tak nemůže být důvodem pro ztěžování správy daní a už vůbec nesmí mít za následek ohrožení cíle správy daní.

Nejvyšší správní soud se postavil na stranu daňového subjektu. Nejprve připomněl, že zásada procesní rovnosti podle daňového řádu je jen jiným vyjádřením principu „rovnosti zbraní“, který se uplatňuje i v jiných řízeních, včetně soudního. NSS již dříve k její

aplikaci uvedl, že „ze zásady rovnosti účastníků řízení (...) nelze vyvozovat abstraktní postulát, že všichni účastníci řízení musí v každém okamžiku řízení současně disponovat určitým procesním prostředkem. V případě některých procesních prostředků plyne naopak z jejich povahy a účelu, že jejich uplatnění může být v dispozici pouze jedné strany.“

Soud tak shrnul související právní úpravu a judikaturu do tří bodů. Za prvé: princip procesní rovnosti neznamená, že by účastníci řízení museli mít v každý okamžik k dispozici stejné procesní prostředky, za druhé: procesní rovnost má „formální“ charakter, a za třetí: orgán veřejné moci musí provést důkazní návrhy účastníka řízení, pokud nejsou nadbytečné, irelevantní nebo nezákonné. Z tohoto výčtu je dle NSS zřejmé, že správce daně se v projednávaném případě neřídil prvním bodem, protože měl za to, že pokud se doposud žádný daňový subjekt nedomáhal provedení důkazů v režimu utajovaných informací, potom se daňový subjekt domáhá jakéhosi privilegia, které je ostatním odepřeno. Tím by se daňový subjekt ocitl v nerovném postavení. Výše uvedené však dle soudu ukazuje, že princip rovnosti neznamená rovnost absolutní a nezapovídá provedení důkazního prostředku „nového typu“.

Druhý bod pak znamená, že daňové orgány musejí „měřit stejným metrem“ v obdobných situacích. Zde by se jednalo o případ, kdy by i jiný daňový subjekt navrhoval stejný typ důkazů v režimu utajovaných informací a správce daně by rovnost porušil v případě, kdy by jednomu subjektu tyto důkazní prostředky umožnil a druhému nikoli. Tato situace však nenastala.

Současně poslední bod z dokazování nevylučuje důkazní prostředky v režimu utajovaných informací. Překážkou není to, že zákonodárce v daňovém řádu výslovně neupravil tento způsob dokazování. Postačuje, že tento způsob nevyloučil. Zákaz využití tohoto druhu dokazování by musel být výslovně stanoven zákonem.

Nejvyšší správní soud tak shrnul, že dokazování v režimu utajovaných informací není v rozporu s principem procesní rovnosti a daňové orgány budou muset, vzhledem k chybějící úpravě v daňovém řádu, postupovat podle zákona o ochraně utajovaných informací a správního řádu.

VÍCE: Rozsudek Nejvyššího správního soudu 3 Afs 202/20201, dostupné na www.nssoud.cz

Subjekty, které nejsou zaměstnavateli z hlediska pracovního práva, mohou být zaměstnavateli pro účely daně

Nejvyšší správní soud se zabýval způsobem zdanění finanční motivace pro zaměstnance za prodej zboží v případě, kdy odměny vyplácí namísto zaměstnavatele jiná osoba – zde výrobce zboží.

Daňový subjekt zde byl výrobcem elektrospotřebičů, které dodával do maloobchodních sítí prodejen. Pro prodejce svých odběratelů zavedl program benefitů, které měly formu šekových knížek, do nichž prodejci lepili samolepky ze záručních listů prodaných výrobků. Po nasbírání určitého počtu bodů si mohl prodejce nechat proplatit bonus přímo u daňového sub-

jektu, tedy u dodavatele svého zaměstnavatele. Na šekové knížce bylo napsáno, že zdanění tohoto příjmu je na příjemci. Mezi prodejci a daňovým subjektem nebyla uzavřena žádná písemná smlouva. Správce daně však daňovému subjektu doměřil daň z příjmů fyzických osob, protože výše uvedené benefity vyhodnotil jako příjem ze závislé činnosti podle § 6 zákona o daních z příjmů.

Daňový subjekt namítal, že se nejedná o příjmy ze závislé činnosti, a upozornil, že ne všichni příjemci benefitů byli v zaměstnaneckém poměru k jeho odběratelům. Bonusy nabízel jako příslib ve smyslu občanského zákoníku a výplata nebyla navázána na žádný typ zaměstnaneckého poměru. Osoby si vybíraly bonus dobrovolně a nekonaly tak ve vztahu podřízenosti. Bonusový program byl navíc prezentován veřejně. Nesouhlasil také s daňovým režimem tohoto příjmu. Podle něj by všechny bonusy vyplacené v rámci programu měly podléhat stejnému režimu zdanění podle § 7, tedy režimu příjmů ze samostatné činnosti, a pokud ne, tak režimu podle § 10 pro ostatní příjmy. ►►

Nejvyšší správní soud s tvrzením daňového subjektu nesouhlasil. Upozornil, že typickým příjmem je například mzda nebo plat, slovy zákona příjem ze současného nebo dřívějšího pracovního, služebního, členského nebo obdobného poměru, v nichž je poplatník povinen dbát příkazů plátce, pro kterého činnost vykonává. Vedle těchto druhů příjmů zná zákon i příjmy ze závislé činnosti, kde nejsou plátcí povinni dbát příkazů plátce, například při práci členů družstev, společníků či komandistů. Zákon také rozšiřuje kategorii příjmů ze závislé činnosti o ty, které odpovídají příjmům výše bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého tuto závislou činnost nevykonává. Ze zákona tak vyplývá, že plátce příjmu nemusí být nutně zaměstnavatelem podle pracovní právních předpisů.

Nejvyšší správní soud již dříve poukázal na to, že další formy příjmů ze závislé činnosti mimo mzdu či odměnu za práci mají často věrnostní nebo stabilizační povahu či motivační charakter, případně zvyšují atraktivitu zaměstnání. Předpokladem pro jejich zařazení do § 6 je existující souvislost mezi takovými příjmy a závislou činností. Plátce takových plnění má pak veškeré povinnosti plátce daně.

Nejvyšší správní soud zároveň zopakoval, že pojmy „zaměstnanec“ a „zaměstnavatel“ v zákoně o daních z příjmů nejsou totožné

se stejnými pojmy v pracovním právu. Definice je významná mimo jiné pro určení toho, kdo má daň z příjmů jako plátce odvést. Zaměstnavatelem pro účely zákona o daních z příjmů v případě § 6 mohou být i osoby, u kterých poplatník žádnou činnost nevykonává. Zaměstnavateli pro účely daně budou i ti, kteří jimi nejsou z hlediska pracovního práva. NSS však zároveň upozornil, že tyto příjmy musí souviset s výkonem hlavní závislé činnosti. V projednávaném případě získávali prodejci odměnu za prodej výrobků daňového subjektu během pracovní doby v prodejnách svých zaměstnavatelů a plnili tím svou pracovní povinnost. Text na šekové knížce směřoval k tomu, že se jednalo o motivaci k prodeji a odměna byla určena adresně, protože knížka obsahovala identifikační údaje konkrétních zaměstnanců. Program tak byl zaměřen na prodejce, nikoli na koncové zákazníky. Pokud si daňový subjekt nezjistil, že příjemci jeho bonusového programu jsou zaměstnanci v jednotlivých prodejnách, nemá to podle soudu na věc žádný dopad. NSS na závěr dodal, že do příjmů podle § 7 a § 10 spadají pouze ty příjmy, které nelze podřadit do § 6, což není současný případ.

VÍCE: Rozsudek Nejvyššího správního soudu 10 Afs 61 /2022, dostupné na www.nssoud.cz

NSS se zabýval zahrnutím marketingových služeb do základu DPH při regulované distribuci léčiv

Správce daně doměřil daňovému subjektu zabývajícímu se distribucí léčiv DPH na výstupu u transakcí v rámci koncernu se zahraniční společností, která patřila do stejné skupiny. Daňový subjekt zahraniční společnosti poskytoval marketingové služby, za které od ní získával odměnu. Tyto služby považoval za samostatná plnění v době poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko. Správce daně ale dospěl k názoru, že se jedná o plnění, které je nedílnou součástí plnění hlavního, tedy distribuce léčiv v ČR, a doměřil tak již zmíněnou DPH.

Daňový subjekt se obrátil na městský soud, který však jeho žalobu zamítl. Subjekt totiž podle soudu poskytoval jediné plnění, protože jednotlivá dílčí plnění spolu velmi úzce souvisí. Podle jeho názoru je marketing vedlejším plněním k distribuci léčiv.

Profit z realizovaného marketingu pro zahraniční společnost má v první řadě sám daňový subjekt. To, že zahraniční společnost poskytuje financování marketingu, odráží dle soudu pouze to, že daňový subjekt nemůže s ohledem na regulaci léčiv tyto náklady zahrnout do ceny zboží.

Podle daňového subjektu však byly závěry správních orgánů v rozporu s principem neutrality DPH. Odkázal se na judikaturu SDEU, která uvádí, že „maximální daň“, kterou může správce daně v souladu s principem neutrality z celého řetězce výroby a distribuce léčiv vybrat, se odvíjí od ceny pro koncové spotřebitele. Zahrnutím marketingu do základu daně tak správce daně zdaňuje vyšší částku, než za kterou lze léčivo legálně uvést na český trh s ohledem na cenovou regulaci. Závěry soudu jsou navíc podle daňového subjektu nerealizovatelné. Kdyby bylo třeba zahrnout marketingové služby do základu daně, vznikla by povinnost opravit tento základ, ovšem s ohledem na cenovou regulaci by nebylo možné po odběratelích žádat úhradu částek na opravném dokladu. Příslušná daň by tak, v rozporu s principem daňové neutrality, zůstala vždy nákladem daňového subjektu, a nikoliv koncového spotřebitele, na kterého má doléhat.

Nejvyšší správní soud dal za pravdu daňovému subjektu. Uvedl, že při posuzování otázky, zda distribuce léčiv a marketingové služby tvoří jednotné plnění, je nutné nejdříve zodpovědět otázku, jaké osoby byly příjemcem marketingových služeb. V tomto případě si daňové orgány i soud zaměnily příjemce služby – tedy toho, kdo si službu objednal a má z ní prospěch, s příjemcem marketingové informace – toho, na něhož má obsah marketingové služby působit.

Soud už dříve uvedl, že náklady na marketing jsou zahrnuty již v ceně výrobku a hradí je většinou zákazník. Marketingové náklady tak mohou být „kalkulační položkou“ pro určení ceny. Zákazník však může rozsah těchto služeb ovlivnit nepřímo, a to tím, že přestane kupovat příliš drahé výrobky zahrnující nepřiměřené marketingové náklady. V projednávaném případě ale daňové orgány a soud nereflektovaly komplexitu obchodování na přísně regulovaném trhu s léčivy. Podle NSS je nepřipustným zjednodušením tvrzení, že příjemcem marketingové služby je poslední „článek“ – zde pacient, protože ten většinou nemůže marketingové informace o léčivu posoudit pro jejich odborný charakter a v některých případech ani za léčivo přímo neplatí, je-li plně hrazeno z veřejného pojištění. Daňový subjekt tak má jen omezený prostor, v jakém může náklady na marketing přenést na odběratele. I kdyby však ve zmiňovaném případě neplatily tyto ztížené podmínky, stále by zde byl podstatný rozdíl mezi povahou plnění ve prospěch objednavatele a poskytováním marketingových informací zákazníkům. Příjemcem zde byla pouze zahraniční společnost, která měla také zájem na podpoře léčiv, která sama prodává daňovému subjektu. Samotní zákazníci zde pak jsou pouze příjemci marketingových informací.

SDEU dříve zdůraznil, že za normálních okolností je třeba chápat každou transakci odděleně a samostatně a pouze ta, která zahrnuje jednotnou dodávku, nesmí být rozdělena. Významné je přitom podle SDEU to, jakým způsobem vnímá poskytnuté plnění „průměrný zákazník“. V tomto případě nemůže zákazník vnímat uvedená plnění jako jedno, protože si marketingových služeb ani nemusí být vědom a souvislost s prodejem léčiv je jen zprostředkovaná.

Nejvyšší správní soud poukázal také na to, že základním principem DPH je výlučně zdanit konečného spotřebitele. Přitom úpla-

tou tohoto konečného spotřebitele se rozumí „subjektivní“ hodnota, nikoli hodnota odhadnutá podle objektivního kritéria. To znamená, že základem daně může být pouze protiplnění, které bylo optikou konečného spotřebitele skutečně uhrazeno. V tomto případě to znamená, že do základu daně ovlivněného regulací ceny léčiv nemohou vstupovat marketingové služby, protože by pak základ daně přesáhl částku protiplnění skutečně inkasovanou za distribuci léčiv „od zákazníka“.

Nejvyšší správní soud dodal, že daňový subjekt stanovil cenu marketingových služeb tak, aby těmito výnosy pokryl náklady na distribuci, která je v důsledku regulace ztrátová. Nejednalo se tedy o úplatu zahraniční společnosti k ceně léků, ale o dodatečný zdroj provozního financování získávaný jinou činností. Stejný postup bude uplatňován i v jiném podnikání, které zahrnuje více činností s různou výnosností. Pokud se podnikatel bude snažit v určité oblasti udržet konkurenceschopnost snížením cen a bude toto snížení kompenzovat zvýšením cen v dalších svých činnostech, neznamená to podle soudu to, že lze tyto zvýšené ceny považovat za úplatu za zboží, jehož snížená cena je tímto způsobem kompenzována. V projednávaném případě tak úplata za marketingové služby nebyla součástí hlavního plnění. /

VÍCE: Rozsudek Nejvyššího správního soudu 2 Afs 407/2020, dostupné na www.nssoud.cz

Zdroj: www.nssoud.cz

**Komoru daňových
poradců
České republiky
najdete
i na sociálních sítích**

Linked in

a Twitter





Struktura elektronických formulářových podání je stanovena Finanční správou v rozporu s Ústavou

Před rokem jsem do Bulletinu KDP ČR, věnovaného digitalizaci správy daní, napsal [článek](#) o elektronických formulářových podáních z pohledu praxe a judikatury. Mimo jiné jsem v něm upozorňoval na skutečnost, že (v době napsání článku) stále není zřejmé, zda je struktura elektronických formulářových podání stanovena ústavně konformním způsobem.

A vysloveně jsem odkázal na (v době napsání článku) probíhající řízení u Nejvyššího správního soudu, které má potenciál tuto otázku vyjasnit.

Rok se s rokem sešel, Nejvyšší správní soud v dané věci vynesl svůj verdikt a v této otázce je (možná?) jasno.



Tomáš Hajdušek

*Vedoucí Sekce správy daní
a poplatků KDP ČR*

Skutková podstata případu

Krajský soud v Plzni se v rozsudku ze dne 21. října 2020, čj. 77 Af 17/2020-66, zabýval případem, kdy bylo za neúčinné označeno kontrolní hlášení za 2. čtvrtletí 2018, které sice bylo podáno ve formátu XML, ale podle správce daně obsahovalo nepropustnou chybu spočívající v duplicitě čísla daňového dokladu a data povinnosti přiznat daň od jednoho poskytovatele plnění ve dvou řádcích. Správce daně z tohoto důvodu označil toto podání kontrolního hlášení jako neúčinné a plátcí udělil pokutu ve výši 50 tisíc Kč.



Krajský soud v Plzni dospěl na základě žalobcových námitek k těmto závěrům:

- ✓ Pokyn Generálního finančního ředitelství GŘ-D-24, kterým byl stanoven formát a struktura datové zprávy, byl vydán na základě zákonného zmocnění, v jeho mezích a byl náležitým způsobem pro adresáty veřejné správy zveřejněn, a požadavky v něm stanovené jsou tedy v souladu s právním řádem.
- ✓ Generální finanční ředitelství lze považovat za správce daně, který je oprávněn stanovit formát a strukturu datové zprávy.
- ✓ Pro případ, že podání není učiněno ve formátu a struktuře stanovené správcem daně, stanoví zákon jediný následek, totiž že takové podání je neúčinné. Na takové podání se hledí, jako by nebylo vůbec učiněno, nevyvolává tedy žádné právní následky, a proto zde není prostor pro odstranění jeho vad ve smyslu § 74 daňového řádu. Oznámení o neúčinnosti podání není výzvou k odstranění vad.

Citovaný rozsudek Krajského soudu v Plzni byl napaden kasační stížností, o které vedl Nejvyšší správní soud řízení pod sp. zn. 2 Afs 395/2020. Druhý senát Nejvyššího správního soudu vynesl v této věci dne 31. ledna 2023 rozsudek čj. 2 Afs 395/2020-55, kterým zrušil nejenom napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni, ale i žalované rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj, kterým byla plátcí udělena pokuta za údajné nepodání kontrolního hlášení za 2. čtvrtletí 2018 ve výši 50 000 Kč.

Právní závěry Nejvyššího správního soudu

Rozsudek Nejvyššího správního soudu lze shrnout tak, že Generální finanční ředitelství nebylo zákonem řádně zmocněno ke stanovení struktury elektronického podání kontrolního hlášení, nedodržení požadované struktury je tak odstranitelnou vadou podání a správce daně proto nemůže takové podání bez dalšího označit za neúčinné a následně z tohoto důvodu uložit pokutu za nepodání kontrolního hlášení.

Všele všem doporučuji se s argumentací Nejvyššího správního soudu studiem rozsudku dopodrobna seznámit. Za účelné považuji zdůraznit z odůvodnění rozsudku následující.

Co je to struktura podání a proč je její dodržení důležité

Nejvyšší správní soud poznamenal, že „(p)ojem struktura datové zprávy není v ZDPH ani v jiném zákoně definován“. Zároveň Nejvyšší správní soud uvedl, že existují rozumné důvody pro to, aby byla elektronická podání činěna tak, aby mohla být zpracovatelná automatizovaným způsobem. Dodržení povinné struktury datové zprávy podání proto v kontextu projednávaného případu Nejvyšší správní soud chápe tak, že se údaje uvedou v takové podobě, aby byly strojově zpracovatelné.

Generální finanční ředitelství nebylo zákonem řádně zmocněno ke stanovení struktury elektronického podání kontrolního hlášení.

Podle Nejvyššího správního soudu „(s)truktura podání je tedy uspořádání obsahu prostřednictvím předem připravených položek, přičemž tyto „kolonky“ je nutné určitým způsobem vyplnit. Tento způsob určují pravidla pro vyplnění položek, např. takové pravidlo, že do určité položky lze zařadit jen čísla, nikoliv písmena. Porušení takového pravidla je stále porušením stanovené struktury, nikoliv chybou obsahu. Chybou obsahu je tak např. vyplnění položky pro DIČ odběratele nesprávným číslem. Naproti tomu chybou struktury je vyplnění takové položky písmeny, tj. uvedení DIČ slovy. Takto vyjádřené DIČ odběratele může být i správné, nepůjde tak zároveň o chybu obsahu. Obdobně lze odkázat např. na pravidla o označení fyzické a právnické osoby písmeny F nebo P, i když je z jiných částí podání zřejmé, o kterou z nich se jedná (jako v rozsudku Městského soudu v Praze čj. 8 Af 37/2019-74, ze dne 24. 2. 2022, který ale nebyl přezkoumán NSS), či zákaz duplicity čísel daňových dokladů (jako v nyní projednávaném případě). Porušení všech těchto pravidel je podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu nedodržením stanovené struktury.“

Dále Nejvyšší správní soud uvedl, že „(p)okud by při detekci takových chyb musel správce daně jednotlivě vyzývat k odstranění vad podání, hrozilo by tím výrazné oslabení prvku strojového zpracování údajů. Oproti úmyslu zákonodárce by takový výklad směřoval zpět do dob námtkových kontrol. To by výrazně ztížilo boj proti obcházení daňových předpisů a daňovým podvodům. Za chybu struktury je tedy nutné považovat i vyplnění položky formuláře v datové zprávě v rozporu s pravidly obsaženými v popisu struktury kontrolního hlášení, jež jsou uveřejňována daňovou správou.“

Podle mého názoru je zřejmé, že požadavek na dodržení stanovené struktury je Nejvyšším správním soudem považován za rozumný a společensky důvodný. Lze tedy předpokládat, že pokud by bylo stanovení struktury ústavně konformní, tak sankce neúčinnosti podání, ve kterém by stanovená struktura nebyla dodržena, ►►

by byla shledána za souladnou se zákonem a Ústavou. Proto se Nejvyšší správní soud dále v rozsudku zabýval tím, zda byla struktura kontrolního hlášení stanovena v souladu se zákonem a Ústavou.

Účel při výkonu státní správy prostředky nespějí

Podle daňového řádu lze formulářová podání podat elektronicky pouze ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. V praxi to funguje tak, že Generální finanční ředitelství stanovuje strukturu elektronických podání svým pokynem řady D¹. A právě otázku, zda bylo GŘ k vydání takového pokynu zákonem řádně zmocněno, zda lze takovým pokynem uložit povinnou strukturu podání, označil Nejvyšší správní soud v dané věci jako otázku klučící. A jak jsem uvedl již v úvodu, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že „Generální finanční ředitelství takový podzákonný právní předpis vydat nemohlo, neboť k tomu nebylo zákonem zmocněno. Pokyn GŘ-D-24, který pravidla pro strukturu kontrolního hlášení obsahoval, sice byl podle zákona (ZDPH) zveřejněn, ale ne v souladu s obecnými právními předpisy pro publikaci právních předpisů, tedy ve Sbírce zákonů.“

Mne zaujala argumentace Nejvyššího správního soudu, podle které „(o)becně lze jistě souhlasit s úvahou, že postavení Generálního finančního ředitelství jako vrcholného orgánu mezi správci daně jej činí pro vydání takového předpisu způsobilějším než jednotlivé finanční úřady nebo Odvolací finanční ředitelství (při stanovení odlišných struktur napříč státem by se mohla ztížit možnost efektivně porovnávat údaje od všech plátců a identifikovat riziková spojení). Praktičnost řešení však nikdy nemůže být (v podstatě jediným, či nejvýznamnějším) argumentem pro atrakci pravomoci k vydání právního předpisu. Žádný správní orgán nemůže vykonávat kompetence mimo svou věcnou působnost a zákonné zmocnění pro sebe nalézat tam, kde z ústavně-právního hlediska „konkrétně, jednoznačně a jasně“ stanoveno není.“

1 Postupně GŘ-D-24, GŘ-D-48 a GŘ-D-50

Tedy můžeme třeba stokrát souhlasit s tím, že je z hlediska praktického výkonu správy daní praktičtější a jednodušší, aby byla struktura elektronického podání stanovena jedním orgánem než každým správcem daně, tj. každým finančním úřadem samostatně, ale v právním státě prostě platí, že pro takový postup musí být v zákoně jasné zmocnění. Jinak je porušen jeden ze základních ústavních principů, podle kterého lze státní moc vykonávat pouze způsobem, který zákon stanoví.

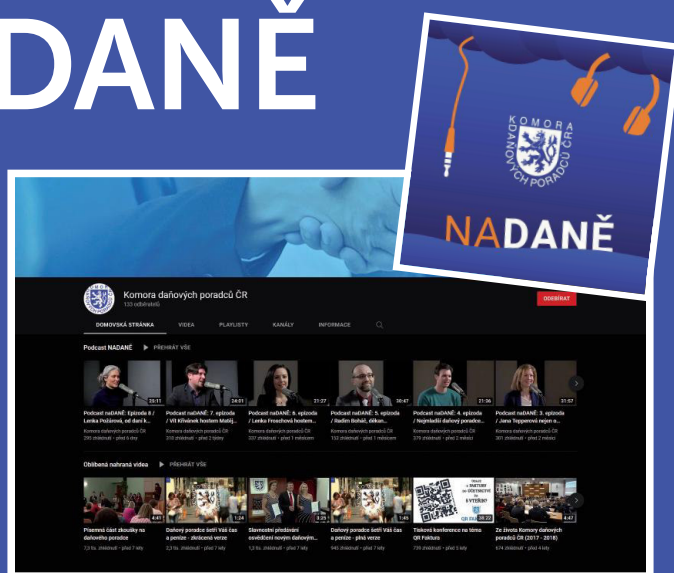
Praktické dopady rozsudku

Vzhledem k tomu, že aktuálně účinný pokyn GŘ-D-50 stanoví strukturu fakticky všech elektronických podání u všech daní a není sporu o tom, že zveřejnění struktury těchto všech elektronických podání trpí stejným deficitem neústavnosti, jako tomu bylo v předmětném případě struktury kontrolního hlášení, nabízí se otázka, jaké praktické dopady tento rozsudek Nejvyššího správního soudu může mít.

V prvé řadě podotýkám, že vždy své kolegy vybízím k tomu, aby tzv. nešvejkovali a v souladu se zájmy svých klientů činili elektronická podání tak, aby byla ze strany Finanční správy vyhodnocena jako bezvadná a jako taková ihned zpracována. Na druhou stranu nelze opomenout fakt, na který v rámci vnitřní diskuse daňových poradců upozornil jeden z kolegů. Stát od začátku tohoto roku ze zákona zřizuje datové schránky mj. všem živnostníkům. V případě datové schránky, zřízené ze zákona, potom pro jejího uživatele platí povinnost činit formulářová podání výhradně elektronicky ve stanoveném formátu a struktuře. No a pokud struktura není stanovena v souladu se zákonem, potom jako by nebyla stanovena vůbec a v takovém případě lze učinit formulářové podání např. v listinné podobě. Je proto velmi aktuální otázkou, jak bude Finanční správa postupovat, pokud od živnostníka, kterému byla ze zákona zřízena datová schránka, obdrží přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2022 v listinné podobě nebo elektronicky ve formátu PDF. /

Podcast NADANĚ

Podcast můžete sledovat nejen na komorovém [YouTube kanále](#), ale také na svých oblíbených platformách [Apple Podcast](#), [Spotify](#) nebo [Google Podcast](#).



Z novinek vybíráme:



výklad všech ustanovení zákona o DPH
je doplněn o množství příkladů z praxe



nejpoužívanější paragrafy zákona
o daních z příjmů i s odkazy na paragrafy
souvisejících zákonů



srozumitelný výklad mzdové problematiky
doplněn desítkami praktických příkladů,
vzory dokumentů, formuláři s ukázkou
správného vyplnění a odkazy na příslušná
zákonná ustanovení, zohledněny změny
od roku 2023, nově také povinnosti
zaměstnavatelů vůči Úřadu práce



předplatné na 12 měsíců, soubor
podrobných účetních a daňových
komentářů ke všem účtům účtové osnovy
pro podnikatele s průběžnou aktualizací



konkrétní příklady z praxe
podnikatelského subjektu podle
jednotlivých účtových skupin



komplexní průvodce podvojným účetnictvím
k 1. 1. 2023 vč. přehledu případných změn
v účetnictví od 1. 1. 2023 ve všech právních
a daňových souvislostech



podrobný výklad procesu výpočtu
měsíčních daňových záloh a měsíčních
bonusů na děti, problematika
zaměstnaneckých benefitů, zdaňování
ukrajinských zaměstnanců



poskytování cestovních náhrad v běžných i specifických případech (onemocnění zaměstnanců v průběhu pracovní cesty, náhrady poskytované v rámci teambuildingu, při přerušení pracovní cesty), účtování o cestovních náhradách, postupy přepočtu měn, používání kurzů



k účtům směrné účtové osnovy pro podnikatele se vzorovou účtovou osnovou s opravami pro rok 2023

 [zpět na obsah](#)



Aktuálně z Finanční správy a účetnictví

Energetický regulační úřad začne zodpovídat dotazy týkající se odvodu z nadměrných příjmů podle energetického zákona

Finanční správa připomíná, že koncem minulého roku nabyla účinnosti novela energetického zákona, která zavádí tzv. odvod z nadměrných příjmů. Správcem odvodu této daně je Energetický regulační úřad. Ten na svých stránkách zveřejnil informaci k podpoře dotčených subjektů.

V rámci dohledu nad energetickým trhem úřad poskytuje profesionálním účastníkům podporu při řešení nejasných právních otázek s cílem usnadnit plnění povinností, které jim předpisy na energetickém trhu ukládají, a předcházet tak porušování předpisů. Tato podpora má mít formu uveřejňování odpovědí na obdržené dotazy, které splní stanovené podmínky. Mělo by se jednat o písemný dotaz bezprostředně se vztahující k působnosti Energetického regulačního úřadu na energetickém trhu, který obsahuje dostatek relevantních informací a jehož součástí je vedle věcného popisu dotazu i označení pravidla, ke kterému dotaz směřuje. Otázka by se neměla týkat konkrétního obchodního modelu a jeho obecné slučitelnosti s platnou regulací a měla by také zahrnovat analýzu situace a návrh vlastního řešení.

Úřad zároveň upozornil, že v rámci své osvětové činnosti nemůže nahrazovat činnost samotných účastníků trhu ani jejich poradců, např. advokátních kanceláří. Cílem odpovědí na dotazy má být zvyšování osvěty na energetickém trhu a transparentní sdělování přístupu Energetického regulačního úřadu v případě výkladových nejasností spojených s platnými právními předpisy, nikoli obecné posuzování celých obchodních modelů.

Národní účetní rada přinesla novou instrukci týkající se oceňování při operacích s obchodním závodem

Interpretace má za úkol zodpovědět otázku, kdy je vhodné využít metodu goodwillu a kdy metodu oceňovacího rozdílu, a jak stanovit dobu odpisování. ▶▶

Podle interpretace přistupují účetní jednotky k ocenění aktiv a závazků různě – oceňují je reálnou hodnotou nebo přebírají ocenění od prodávajícího. Důsledkem je pak vznik goodwillu nebo oceňovacího rozdílu k nabytému majetku v rozvaze kupujícího. Definiční goodwillu a oceňovacího rozdílu, včetně doby jejich odpisování, lze nalézt v příslušné vyhlášce. Interpretace upozorňuje na fakt, že praxe často přistupuje k volbě ocenění nabytých aktiv a ke stanovení doby odpisování goodwillu a oceňovacího rozdílu „intuitivně“ bez hlubšího zvážení jejich vypovídací hodnoty. Znalecké posudky přitom často neobsahují ocenění jednotlivých nabývaných položek, které je potřebné pro vyčíslení goodwillu, ale určují ocenění podniku jako celku vedoucí následně k zachycení oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.

Interpretace navrhuje řešení. Tím by měla být vždy metoda goodwillu, při níž jsou individuálně přeceněny složky majetku snížené o převzaté dluhy. Reálná hodnota jednotlivých položek by měla být stanovena v souladu se zákonem o účetnictví. V tomto kontextu by mělo být postupováno i při ocenění a v komunikaci se znalcem, který ocenění stanovuje. Výsledný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu jako celku a jeho individuálně oceněných aktiv a závazků pak představuje goodwill, který by měl být odpisován po dobu, po kterou nabytá aktiva generují budoucí ekonomický užitek. V odůvodněných případech tato doba může přesáhnout i 120 měsíců, což je maximum povolené vyhláškou.

K datu nabytí obchodního závodu účetní jednotka zachytí veškeré závazky, které k tomuto okamžiku mají charakter závazku. To znamená, že představují povinnost nabyvatele převést peněžní prostředky nebo jiná aktiva a tato povinnost vyplývá z minulé události, která nastala na straně prodávajícího nebo vkladatele před transakcí s obchodním závodem a k datu převodu nebyla vypořádána. Za takové závazky se považují i rezervy, pokud souvisejí s riziky, která nabyvatel přebírá, například rezervy na rekultivace, záruční opravy či již schválené restrukturalizace, ve kterých bude nabyvatel pokračovat.

Dále účetní jednotka zachytí také všechna aktiva, která již byla na straně prodávajícího nebo vkladatele zcela odepsána, ale přitom jsou stále využívána a přinášejí budoucí ekonomické užtky. Rozdíl mezi účetní a reálnou hodnotou nabytých aktiv a závazků pak účetní jednotka vykáže v následujících účetních obdobích ve výkazu zisku a ztráty ve věcné a časové souvislosti, a to například prostřednictvím odpisů, úrokových výnosů (nákladů) či dle podstaty příslušného aktiva nebo závazku.

Pokud vznikne záporný goodwill, měla by účetní jednotka prověřit individuální ocenění a ujistit se, že v případě koupě obchodního závodu skutečně realizovala výhodnou koupi a jestli, v případě vkladu či přeměn, je ocenění obchodního závodu jako celku správné.

V případě, kdy náklady na získání reálného ocenění jednotlivých složek obchodního závodu převyšují přínos takové informace, použije účetní jednotka metodu oceňovacího rozdílu. Situace, kdy oceňovací rozdíl nabývá záporných hodnot, může signalizovat, že hodnoty aktiv obchodního závodu jsou nadhodnoceny a účetní jednotka by měla zvážit využití metody goodwillu.

Pokud jde o dobu odepisování, v případě goodwillu by měla odrážet dobu, po kterou účetní jednotka očekává ekonomický úspěch z transakce, na základě které goodwill vznikl. U oceňovacího rozdílu by pak měla odrážet dobu odpisování souvisejících stálých aktiv.

Interpretace také připomíná, že jak goodwill, tak oceňovací rozdíl by měl být testován na znehodnocení v kontextu I-45 *Znehodnocení stálých hmotných a nehmotných aktiv – testování a vykazování* v případě, že účetní jednotka získá informace, které indikují, že by dlouhodobá aktiva mohla být nadhodnocena a při přeměnách a nepeněžitých vkladech je nutné vykázat i související odloženou daň v souladu s interpretací I-2 *Přechodné rozdíly při přeměnách a vkladech*.

Finanční správa reagovala na nejasnosti týkající se datových schránek

Finanční správa upozornila, že i když byla osobě zřízena datová schránka, automaticky to neznamená, že orgány Finanční správy budou s touto osobou komunikovat vždy výhradně elektronicky. Konkrétní způsob komunikace je volen mj. s ohledem na povahu doručované písemnosti, její obsah a na projevenou vůli adresáta.

Obecně platí, že písemnosti jsou doručovány dle jejich povahy. Podnikající fyzické osobě typicky dle toho, zda se doručovaná písemnost vztahuje k její podnikatelské činnosti či nikoliv. Do datové schránky podnikající fyzické osoby budou doručovány dokumenty související s její podnikatelskou činností (např. výzva k podání daňového přiznání k dani z příjmů z podnikatelské činnosti). Ostatní písemnosti nesouvisející s podnikáním budou i po zřízení datové schránky doručovány listinnou formou („poštou“).

V případě, že je doručována písemnost vztahující se k soukromé činnosti fyzické osoby, bude doručována do datové schránky pouze v případě, že má fyzická osoba zpřístupněnou datovou schránku nepodnikající fyzické osoby.

V případě, že osoba se zpřístupněnou datovou schránkou preferuje elektronické doručování do datové schránky všech písemností, které to umožňují (tedy obecně písemností, které by jí jinak byly doručovány v listinné podobě), může správci daně sdělit, že žádá, aby jí byly veškeré písemnosti doručovány elektronicky do datové schránky (obdobně to platí i pro určení, do které ze dvou či více jí zřízených datových schránek mají být písemnosti doručovány). Požádat o doručování do datové schránky je třeba jednotlivě u všech orgánů Finanční správy ČR, které mají písemnosti do datové schránky doručovat.

Vláda plánuje daňové milostivé léto

Koncem ledna vláda schválila návrh zákona o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů, tzv. daňové milostivé léto. Cílem návrhu je navázat na předchozí akce milostivé léto I a II a dát dlužníkům možnost zbavit se dluhů na penále, úrocích a dalším příslušenství daně a také zbytečné zátěže v podobě bagatelních nedoplatků. Pro odpuštění dluhů bude klíčové rozhodné období, které je navrhováno od 1. července do 30. listopadu 2023.

Daňové milostivé léto se bude vztahovat zejména na mimořádné odpuštění nebo zánik některých nedoplatků na dani a jejího příslušenství, které jsou spravovány orgány Finanční a Celní správy ČR, ve výjimečných případech i Ministerstvem financí. Všechny fyzické osoby budou moci požádat o **mimořádné odpuštění příslušenství daně (tj. úroků, penále, pokut za opožděné plnění daňové povinnosti a nákladů řízení včetně exekučních nákladů)** za podmínky, že podají žádost a uhradí jistinu (původní částku) v průběhu rozhodného období.

Aby se předešlo riziku spekulací se záměrným nesplácením daňových dluhů, bude se odpuštění vztahovat pouze na příslušenství k jistinám vzniklým do 30. září 2022. V případě jednotlivého nedoplatku vyššího než 5 000 Kč bude dlužníkům umožněno uhradit jistinu ve čtyřech pevně daných splátkách, a to do sedmnácti měsíců od 1. července 2023. Pokud je jistina již uhrazená, dojde k odpuštění příslušenství pouze na základě samotné žádosti. Odpuštění se netýká příslušenství u jistin vymáhaných soudním exekutorem (které byly předmětem milostivého léta I a II) a dále u jistin vymáhaných cestou mezinárodní pomoci.

Fyzické a právnické osoby budou moci také požádat o mimořádný zánik některých nedoplatků na dani a příslušenství. Vztahuje se na bagatelní nedoplatky na dani i na příslušenství v jednotlivé výši do 200 korun, které dlužníkům vznikly do 30. září 2022. Podmínkou je, aby celková hodnota zanikajících nedoplatků u jednoho správce daně nepřekročila 1 000 korun. Tyto nedoplatky zanikají automaticky bez žádosti dnem účinnosti zákona 1. července 2023.

Ministerstvo financí odhaduje, že podle struktury aktivních nedoplatků evidovaných u Finanční správy by o odpuštění příslušenství mohlo požádat až několik desítek tisíc fyzických osob. Zároveň ale předpokládá, že pouze část těchto dlužníků akce skutečně využije. Ministerstvo zároveň očekává negativní dopad na veřejné rozpočty v řádu stovek milionů korun. Tento výpadek by měl být dle něj úměrně kompenzován stovkami milionů korun inkasovaných v důsledku uhrazení dlužných jistin a celkový dopad na veřejné rozpočty by tak mohl být neutrální.

Elektronické dražby majetku vynesly 327 milionů

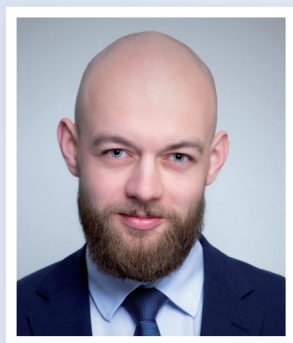
Od spuštění elektronických dražeb majetku v roce 2019 si podle Finanční správy v Aplikaci elektronických dražeb (APED) zřídilo uživatelský účet celkem 3 600 uživatelů. Celkem od spuštění pilotního provozu Finanční správa provedla 1 360 elektronických dražeb. V některých z nich se dražilo samostatně více předmětů nebo jejich souborů.

Finanční správa připomněla, že si uživatelský účet mohou zřídit jak fyzické, tak právnické osoby, a to tuzemské i zahraniční. Po online registraci, vyplnění žádosti a ověření identity žadatele získá uživatel přístup do aplikace. Identita dražitele se pak ověřuje buď osobně na finančních úřadech, nebo pomocí datové schránky, uznávaným elektronickým podpisem a nově i prostřednictvím služby NIA (buď NIA ID, nebo bankovní identita). Národní identitní autorita (NIA) umožňuje jednoznačné a nepopíratelné určení fyzické osoby, která přistupuje k informačnímu systému veřejné správy. Službu NIA však nemohou využít právnické osoby. „Mezi dražbami se často vyskytují automobily, nemovitosti, pozemky či spotřební elektronika. Finanční správa ale dražila i vrtulník, fotovoltaičnou elektrárnu, soubor zlatých řetízků a náramků, zemědělskou techniku, výrobní linku nebo alkoholické nápoje, a to v různých cenových relacích. Např. rekordní výtěžek z dražby nemovité věci dosáhl částky 38 mil. Kč, a to za apartmánový komplex. V dražbě movitých věcí 9,5 mil. Kč za soubor elektroniky a v dražbě osobního automobilu Volkswagen Touareg 1,2 mil. Kč,“ uvedl zástupce generálního ředitele Finanční správy. Suma vydražených částek je přínosem pro státní rozpočet a z této částky jsou uspokojováni i věřitelé mimo Finanční správu, kteří své pohledávky přihlásili do dražby.

Finanční správa dále připomněla, že je možné během dražeb přihazovat buď postupně dle aktuální ceny, nebo je možné nastavit maximální částku, kterou jsou zúčastnění ochotni za draženou věc zaplatit. Příhozy jsou pak prováděny automatizovaně. Po skončení dražby přihlášení dražitelé dostanou e-mailem informaci o výsledku dražby a vydražitel obdrží platební údaje. //

Zdroj: www.financnisprava.cz, www.nur.cz, www.mfcr.cz

Aktuálně ze zpráv CFE

**Tomáš Půček**

Právní oddělení KDP ČR

Subkomise Evropského parlamentu pro daňové záležitosti zveřejnila plán prací pro rok 2023

S příchodem roku 2023 nastínil generální ředitel Generálního ředitelství pro daně a FISC, nezkřáceně Subkomise Evropského parlamentu pro daňové záležitosti, [plán prací](#) pro letošní rok. Již 28. března například proběhne konfrontace názorových východisek a dosavadních zjištění mezi Evropskou unií a OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) ohledně Pilíře 1 a Pilíře 2, jakožto základu dvoupilířového konceptu, majícím za úkol vypořádat se s daňovými výzvami vyvstanuvšími z digitalizace ekonomie. Březnové zasedání FISC se bude také zabývat případovou studií ve vztahu k Německu a implementací národních daňových reforem a boji s agresivními daňovými schématy.

V dubnu pak bude FISC vést dialog s Marií José Garde, předsedkyní Code of Conduct Group ve věci zdanění podnikatelů. V rámci své činnosti FISC plánuje zorganizovat také pracovní výjezdy do Chorvatska, Spojeného království, Singapuru, Washingtonu D.C. a Švédska.

CFE publikovala nový Tax Policy Report

CFE Tax Advisers Europe nedávno zveřejnila tradiční [EU Tax Policy Report](#), pokrývající druhou polovinu roku 2022. EU Tax Policy Report je v půlročním intervalu vydávaná publikace poskytující detailní analýzu pro daňové poradce významného primárního práva Evropské unie a popisující vývoj daňové politiky jak na evropské, tak celosvětové úrovni, ke kterému došlo v uplynulých šesti měsících. Nadto zahrnuje publikace také přehled vybraných judikátů Soudního dvora Evropské unie a relevantních rozhodnutí Evropské komise. Do EU Tax Policy Report z dílny CFE se můžete jednoduše začíst prostřednictvím [tohoto odkazu](#).

Save the Date: CFE Forum 2023 v belgickém Bruselu již v dubnu

Pravidelně konaná akce, CFE Forum, proběhne i v letošním roce, a sice již 20. dubna 2023 v Bruselu. Tentokrát s podtitulem „Vstříc soudržnější Evropské fiskální unii? Minimální daň & DPH v digitálním věku“. O den později se pak uskuteční plenární zasedání a zasedání technické komise CFE.

Bližší informace ohledně programu, jednotlivých řečníků a především odkaz umožňující registrovat se k účasti budou organizátoři teprve zveřejněny.

Výstup konzultací EU o daňových zprostředkovatelích (SAFE)

Evropská komise zveřejnila [souhrnnou zprávu](#) obsahující zpětnou vazbu získanou v rámci veřejných konzultací ve věci nutnosti regulace zprostředkovatelů agresivního daňového plánování (SAFE = „securing the activity framework of enablers of ATP“). Dokument samotný je uvozen textem, že „zpráva za žádných okolností nemůže být vnímána jako oficiální postoj Komise nebo považována za reprezentativní vzorek názorů unijní populace“.

CFE [doporučila](#) Komisi upustit od jakýchkoliv dalších legislativních kroků, a to alespoň do vyhodnocení nedávno zahájené analýzy DAC. V tomto ohledu CFE dále poznamenává, že [nezávislá studie](#), provedená Subkomisí Evropského parlamentu pro daňové záležitosti (FISC), došla k závěru, že dopad nedávných snah Evropské unie o harmonizaci daňového prostředí napříč jednotným trhem zůstává nejistý, jelikož dosavadní zprostředkovatelská regulace (jako například DAC 6) není implementována dostatečně dlouhou dobu.

Daňoví poradci hrají významnou roli v zachování funkčního daňového systému nejen skrze asistenci poskytovanou poplatníkům interpretováním složitých daňových zákonů a orientací v komplexní problematice. Další regulace profese, ztěžující její výkon obtěžkáním narůstající administrativou, by pak mohla ve výsledku vést k nežádoucímu nárůstu cen za poskytované služby, což by mělo za cíl znesnadnění dostupnosti daňověporadenských služeb, tj. zatížení by ve výsledku dopadlo na poplatníka a v některých zemích by se služby daňového poradce mohly stát luxusem, který by si mohl dopřát pouze užší okruh veřejnosti.

K názorovému posunu ve věci může posloužit také materiál zpracovaný CFE, nazvaný „[Etická laťka pro všechny poradce](#)“, který si klade za cíl pomoci poradcům nalézt balanc mezi právy a povinnostmi skrze zavedení standardů v daňovém poradenství, od něž si slibuje omezení dalších nadbytečných legislativních zásahů. //

Soutěž Daňář & daňová firma roku 2022 zná své vítěze

DAŇAŘ &
DAŇOVÁ
firma roku
2022

Soutěž Daňář & daňová firma roku 2022 probíhá pravidelně již od roku 2010 a jejím cílem je vybrat nejlepší daňové specialisty, daňové osobnosti a zvolit nejvstřícnější pracoviště finančních úřadů. Do pěti soutěžních kategorií bylo v letošním roce nominováno přes 100 odborníků a daňových specialistů. Do finálového hlasování na webu soutěže odborná porota vybrala 49 odborníků. Veřejnost ocenila svými hlasy také Nejžádanější zaměstnavatele v daních a Nejvstřícnější pracoviště finančních úřadů za rok 2022.

Nejlepší lektor v daních roku 2022



1. **Ing. Bc. Jiří Nesrovnal** – vedoucí Sekce daně z příjmu právnických osob KDP ČR a člen Prezidia KDP ČR
2. **Ing. Pěva Čouková** – Účetní portál a.s.
3. **Ing. Pavel Běhounek** – daňový poradce
4. **JUDr. Jan Breburda** – FÚ pro Olomoucký kraj / ředitel sekce a zástupce ředitele – Sekce řízení úřadu

Daňové naděje roku 2022



Soutěž pravidelně oceňuje také největší daňové naděje, které se narodily mezi roky 1987 a 1999 včetně a navzdory časově omezeným pracovním zkušenostem udivují již nabytými daňovými znalostmi. Tři největší daňové naděje pro letošní ročník jsou:

- **Mg. Ladislav Henáč** – GFŘ – Sekce metodické podpory daní / ředitel sekce
 - **Ing. Stanislav Suchan, MBA** – SM tax, s.r.o.
 - **Ing. Jakub Kramoliš** – Grant Thornton Tax & Accounting s.r.o.
- V kategorii se na dalších pozicích umístili také Ing. Adéla Gabrielová z Rödl & Partner Tax, k.s., a Ing. Jan Tecl z EKP Advisory, s.r.o. ▶▶

Daňář roku 2022



Daň z přidané hodnoty

- / **Ing. Zdeňka Hušáková** – FÚ pro Středočeský kraj / ředitelka odboru a zástupkyně ředitele sekce ÚP, Rakovník
- / **Ing. Blanka Mattauschová** – GŘ – Odbor nepřímých daní / ředitelka odboru a zástupkyně ředitele sekce
- / **Ing. Martin Diviš** – PwC Česká republika, s.r.o.
- / **Ing. Michaela Strnadová** – Deloitte Advisory

Správa daní

- / **Mgr. Jiřina Procházková, LL.M.** – Deloitte Legal
- / **Ing. Martina Havráňková** – GŘ – Odbor daňového procesu / referentka a zástupkyně vedoucího oddělení
- / **JUDr. Ondřej Trubač, Ph.D., LL.M.** – Bříza & Trubač, s.r.o., advokátní kancelář
- / **Ing. Richard Kunc** – FÚ JmK / vedoucí Oddělení majetkových daní
- / **JUDr. Mgr. Petra Nováková, Ph.D.** – Nováková + Partners, advokátní kancelář, s.r.o.

Přímé daně

- / **Ing. Pavel Běhounek** – daňový poradce
- / **Ing. Bc. Jiří Nesrovnal** – vedoucí Sekce daně z příjmů právnických osob KDP ČR a člen prezidia KDP ČR
- / **Ing. Matěj Nešleha** – Kodap Jihlava, s.r.o.
- / **Ing. Ludmila Klimešová, MBA** – SFÚ – Sekce výkonu daní / ředitelka sekce
- / **Ing. Kateřina Váňová** – FÚ pro Kraj Vysočina / ředitelka odboru metodiky a výkonu daní

Kompletní výsledky naleznete na webu [zde](https://www.moje.kdpcr.cz).

Daňová osobnost roku 2022



Komerční daňový sektor

- / **Ing. Jan Molín, Ph.D.** – daňový poradce, VŠE v Praze
- / **Ing. Tomáš Hajdušek** – vedoucí Sekce správy daní a poplatků KDP ČR
- / **MVDr. Milan Vodička** – daňový poradce

Státní daňový sektor

- / **Ing. Otakar Sladkovský** – GŘ – Sekce výkonu daní / ředitel sekce
- / **Ing. Václav Zíka** – MF ČR
- / **Ing. Mgr. Stanislav Kouba, Ph.D.** – MF ČR

Další kategorie

Nejvstřícnější pracoviště finančního úřadu r. 2022

- / Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště ve Vyškově
- / Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českých Budějovicích
- / Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I

Nejžádanější zaměstnavatel v daních roku 2022

- / PricewaterhouseCoopers Česká republika, s.r.o.
- / RSM CZ a.s.
- / BDO Czech Thornton Tax & Accounting s.r.o.

ELT Global Největší poradenská firma roku 2022

- / Podle obrátu (s výjimkou „velké čtyřky“)
- / BDO (skupina BDO v České republice)
- / Rödl & Partner
- / Skupina ETL-KODAP-ARROWS

Podle počtu zaměstnanců (s výjimkou „velké čtyřky“)

- / BDO (skupina BDO v České republice)
- / Skupina ETL-KODAP-ARROWS
- / Rödl & Partner

České daňové předpisy pohledem daňářů roku



Který daňový předpis českému právnímu řádu chybí a proč? Který by naopak z českého práva měl být vypuštěn? Na to odpovídají v anketě e-Bulletinu Komory daňových poradců výherci a finalisté ocenění Daňář a daňová firma roku.

anketa



Jiří Nesrovnal

*Vedoucí Sekce daně z příjmů
právnických osob KDP ČR,
člen Prezidia KDP ČR, daňový
poradce, N-Consult s.r.o.
1. místo Nejlepší lektor
daňové problematiky 2022*

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Žádný nový právní předpis bych nepřidával. Domnívám se, že život i podnikání je v ČR již tak dost regulované. Naopak bych se velmi přimlouval za určitou legislativní zdrženlivost. Moje letité zkušenosti potvrzují, že téměř každá nová administrativa má tendenci přijít s nějakou zcela zásadní změnou a rekodifikací. Nejlépe s takovou, která zcela změní a obrátí to, co přijala administrativa předchozí. To si myslím, že není dobře. Velkou devízou daňového, ale i právního systému obecně by měla být jeho předvídatelnost a především pak stabilita. Jsem tedy příznivcem spíše drobnějších změn, které odstraní skutečně praktické problémy, než zcela zásadních a pořád nových a nových rekodifikací, které v mnohém podnikatelům a občanům nepomohou, naopak přinesou zbytečné nové problémy. Neplatí totiž synonymum, že jiné znamená nutně vždy lepší.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustil a proč?

Z hlediska mého oboru samozřejmě obecně platí, že zrušení jakékoliv daně daňový systém jako takový zjednoduší. Z tohoto hlediska určitě pomohlo zrušení například daně z převodu nemovitostí. Na druhé straně rozhodnutí o zrušení jakékoliv daně je rozhodnutím na výsost politickým.

Pokud se budeme bavit o evropském právu, zrušil bych zvláště poslední směrnice „řady“ DAC a především pak žádné další nepřijímal. Jistě lze souhlasit s bojem proti nelegálním daňovým praktikám. Když ale vidím některé poslední návrhy EU, mám obavu, že již pouhá myšlenka

na to, že by někdo mohl platit nižší daň, je nelegální a „DAC-28“ stanoví, že všichni potencionální poplatníci budou mít povinně čip, který bude on-line monitorovat stát, a ti spolehliví jej budou moci na hodinu denně vypnout a ti nejspolehlivější si budou moci vybrat kdy. Trochu přeháním, ale cesta, která je aplikována u posledních návrhů v této oblasti není dle mého dobrá pro nikoho, to je ve svých důsledcích ani pro stát. Proto bych se v této oblasti přimlouval za výrazné „ubrání plynu“.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Možná snahou se nikdy nevzdát, i když se na první pohled zdá, že je něco nereálné a stanovený cíl je nesplnitelný. Platí památná věta z filmu Přelet nad kukaččím hnízdem „Alespoň jsem to zkusil“. Pokud to nezkusíte, tak nemůžete nikdy říct, že to nejde. V životě i práci se snažím řídit heslem – Dum spiro spero (v překladu Dokud dýchám, doufám). Život mi ukázal, že pokud se tímto řídíte, podaří se vám dosáhnout i to, co se v počátku zdálo zcela nereálné a nedosažitelné.



**Zdeňka Hušáková**

FÚ pro Středočeský kraj /
ředitelka odboru a zástupkyně
ředitele sekce ÚP, Rakovník
1. místo Daňář roku 2022 –
daň z přidané hodnoty

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Aktuálně se domnívám, že odpověď na tuto otázku neleží v tom, který zákon přidat či vypustit, ale spíše v tom, jak přistoupit k těm stávajícím. A to aktuálně i v kontextu stávajícího dění a situace.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

V oblasti daní si myslím, že vás to baví nebo zajímá a pak to jde samo. Anebo si k problematice daní cestu nenajdete, a tam pak hrozí, že to bude tak nějak vždy „drhnout“.

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Je asi těžké definovat daňový předpis, který nám chybí. Spíše bychom se měli bavit o tom, co ve stávajících předpisech chybí. A na logickou otázku, co tedy ve stávajících předpisech chybí odpovídám jednoznačně. Chybí srozumitelnost a jednoduchost. Množství různých daňových výjimek a ustanovení řešící situace, které ne vždy do daňových předpisů patří, jsou příkladem příčin, které tento stav způsobují.

**Otakar Sladkovský**

GFŘ – Sekce výkonu daní /
ředitel sekce
1. místo Daňová osobnost
roku 2022 za státní daňovou
sféru

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustil a proč?

Těžko lze jednoduše definovat předpis, který lze vypustit. Ale dovedu si představit, že pokud by se provedla analýza předpisů, tak by se možná ukázalo na některé duplicity, nedostatky a možná by tak potom vznikl základ pro rozhodnutí, které předpisy zrušit nebo je scelit s jinými předpisy.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Abychom se vzájemně naučili jeden druhého respektovat a vzájemně se motivovat ke splnění cílů a úkolů. Mám na mysli zejména to, aby hnacím motorem byla skutečná motivace úkol splnit, a ne hledat důvody, pro které cíl splnit nejde. Na druhou stranu musím konstatovat, že je to těžké, a to zejména v prostředí, kde se projekt podaří úspěšně realizovat za vynaložení velkého úsilí a nákladů, aby se zanedlouho zrušil jako špatný. Jako příklad mohu uvést projekty II. důchodového pilíře nebo EET.

**Blanka Mattauschová**

GFŘ – Odbor nepřímých
daní / ředitelka odboru
a zástupkyně ředitele sekce
2. místo Daňář roku 2022 –
daň z přidané hodnoty

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Na takovou otázku není jednoznačná odpověď, protože daňové předpisy se obvykle vztahují ke konkrétní dani a zavedení daňových povinností je spíše politické než odborné rozhodnutí. Domnívám se, že by bylo vhodné v určitém období udělat spíše revizi všech daňových předpisů, zda ještě plní svoji funkci, a případně české daňové právo trochu optimalizovat.

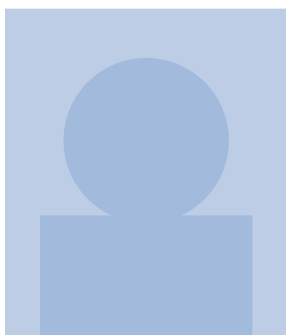
Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustila a proč?

Ono to souvisí s výše uvedenou odpovědí. Myslím si, že to není tolik o vypouštění konkrétních předpisů, ale o jejich optimalizaci. Jako správná cesta mi připadá redukce daňových výjimek, kterých je v některých předpisech příliš mnoho. Každá výjimka přináší určitou nerovnost a nestabilitu a především nepřehlednost a složitost dané úpravy.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Vzhledem k tomu, že se profesně věnuji DPH, tak si myslím, že inspirací můžou být projekty zaměřené na ulehčení plnění daňových povinností – jako bylo například v nedávné době zavedení výběru daní v rámci přeshraničních obchodů – tzv. OSS. Druhá oblast je oblast elektronizace daní. Myslím si, že dobrým příkladem jsou pobaltské a severské země, kde elektronizace nejen správy daní, ale i obecně elektronická komunikace s úřady je samozřejmostí. Pospojování státních databází, aby obíhala data a ne občané, a na druhou stranu zavedení určité povinnosti pro občany komunikovat elektronicky by zefektivnilo některé procesy a ubylo by zbytečné administrativy na obou stranách.



**Martina Havránková**

GFŘ – Odbor daňového procesu / referent a zástupce vedoucího oddělení
2. místo Daňář roku 2022 – správa daní

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Nemohu říct, že by mi vyloženě chyběl nějaký konkrétní daňový předpis, spíše postrádám v daňových předpisech jednoznačnost a předvídatelnost, což je s rychlostí schvalování jednotlivých předpisů v poslední době jen horší. Zjednodušování daňového systému není neobvyklý požadavek a vždy si ho dává za cíl každý ministr, ale jedná se bohužel o velmi nelehký a dlouhodobý úkol, neboť nezačínáme na „zelené louce“, ale pracujeme každý rok se stále se rozšiřujícími daňovými předpisy.

Je třeba se vrátit k původnímu smyslu existence daní, což je nutnost získání prostředků pro veřejný sektor k financování funkcí státu a veřejné správy, tedy k zajišťování potřeb všech občanů, což ale znamená, že všichni ti, kteří mají povinnost platit daně, by měli vědět „jak“ a „kolik“. Jinými slovy, musí daňovým předpisům rozumět, jinak lze cíl těžko naplnit. Uvědomuji si, že jako státní úředník na GFŘ se na tvorbě daňových předpisů podílím, byť ne přímo v legislativním odboru, ale minimálně jako součást připomínkového místa a rovněž mám možnost změny navrhnout. Tedy i mým úkolem je upravovat/převádět do srozumitelné formy daňové předpisy pro všechny, kterých se týkají.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustila a proč?

Ani v odpovědi na tuto otázku nebudu úplně konkrétní. Nenapadá mě žádný konkrétní předpis k vypuštění, spíše si myslím, že bychom měli přibrzdit s dalšími „novinkami“, resp. zpomalit legislativní proces. Rychlé změny a další novinky nesvědčí ani těm na které cílí, ale ani veřejné správě

(a protože jsem součástí finanční správy, tak myslím hlavně na ni). V omezeném čase nejenže není možné kvalitně promyslet všechny souvislosti a dopady, ale následně nelze ani kvalitně připravit systémy / automatizovanou podporu a pochopitelně ani proškolení vlastní zaměstnance. Toto všechno má bohužel následně dopad na způsob vnímání finanční správy jako celku.

Bylo by fajn se spíše zaměřit na to, co máme k dispozici, a to jsou např. různá data, která je třeba naučit se více efektivně využívat napříč všemi orgány státní správy. Mám na mysli třeba různá potvrzení, o která si na jedné straně poplatníci žádají, aby je na druhé straně „někomu“ předali, různá čestná prohlášení o skutečnostech, které by měly být těmto orgánům známy, apod. Není to tak, že se nic z toho neděje, děje, ale představovala bych si, že právě tomuto bude dána vyšší priorita před dalšími novelizacemi jednotlivých zákonů.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Cílem naší práce by měl být, zjednodušeně řečeno, na jedné straně spokojený poplatník, který „rád přispívá“ do společné kasy, neboť si uvědomuje, co je smyslem uvedené povinnosti, a na druhé straně stejně spokojený stát. Tohoto cíle ale rozhodně nemůže dosáhnout člověk sám, byť by byl sebelepší odborník na daňové právo. Úspěch závisí na dobré spolupráci celého týmu. Takže sama se snažím komunikovat, a to nejen se svými nejbližšími kolegy, ale i s kolegy na finančních úřadech, kteří mají oproti nám na GFŘ blíže praxi, s kolegy z jiných úřadů, naslouchat jim a vnímat jejich zkušenosti a následně je využít při přípravě různých metodických materiálů, popř. v rámci námětů a připomínek k legislativní úpravě. Je třeba rovněž pečlivě vnímat podněty odborné veřejnosti, které jsou odrazem aplikace právních předpisů v praxi. Věřím, že práce státního úředníka má svůj význam, že mohu pomoci jak samotným poplatníkům, tak svým kolegům ve finanční správě, třeba právě i tím, že se snažím pochopit vždy celý příběh, který se váže k danému dotazu / problému, a hledat řešení, které dává smysl právě jako celek.

**Ladislav Henáč**

GFŘ – Sekce metodické podpory daní / ředitel sekce
Jedna ze tří největších daňových nadějí roku 2022

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Domnívám se, že je patrně všeobecně známo a hojně diskutováno, že právnímu řádu ČR v některých oblastech práva chybí kvalitní, jasné a srozumitelné zákony, bez zbytečné kazuistiky a s vyloučením překotných novelizací v podobě tzv. přílepků, a to včetně zákonů daňových. Jako zřejmý příklad zmíněného nešvaru lze uvést mnohokrát novelizovaný zákon o daních z příjmů, který může působit spíše jako podzákoný právní předpis a patrně jediná možná náprava je schválení zcela nového zákona, nikoliv již cestou neustálých novelizací jednotlivých zákonných ustanovení.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustil a proč?

Nenapadá mě momentálně žádný právní předpis, který by se měl zrušit bez náhrady, ale snad přemíra a výše sankcí v jednotlivých daňových zákonech by stála za revizí při zohlednění racionálních či celospolečenských důvodů a podmínek.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Respekt a slušné jednání, iniciativní přístup k řešení problémů, profesní etika, na morálních hodnotách založený přístup, zdravou iniciativu a svobodu v rozhodování nevyjímaje.

**Stanislav Suchan**

SM tax, s.r.o.
Jedna ze tří největších
daňových nadějí roku 2022

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Právní předpisy vůbec nejdu s dobou. Každoročně vznikají nové finanční instrumenty, například jako nedávno nově vzniklý NFT. Svět se dost rychle digitalizuje. Domnívám se, že se bude v blízké budoucnosti hodně řešit umělá inteligence. Na dané změny není současný daňový systém vůbec připraven. Daňové předpisy by měly pružně reagovat na nové trendy a technologie.

Jakožto mladý daňový poradce často u svých klientů řeším oblasti, které taktéž nejsou řádně upraveny. Jedná se zejména o příjmy z kryptoměn, příjmy influencerů, youtuberů, tiktokérů, streamerů apod.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustil a proč?

Po novele silniční daně si myslím, že je v současné době a podobě tato daň absolutně nepoužitelná. Výnos ze silniční daně plyne Fondu dopravní infrastruktury. Naše české silnice a dálnice nejsou v dobrém stavu a mám obavy, v jakém stavu budou po novele silniční daně.

Dále bych úplně zrušil daň z nemovitých věcí. Je to daň s nízkým výnosem, která je zbytečně složitá a nelogická. V praxi se s touto daní málokdo setká, jelikož se to buď nikomu nechce dělat,

nebo si klient zajde na úřad a tam mu to „nadiktují“.

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Oblast daní je nekonečné vzdělávání sebe sama. Umět se orientovat v daňových právních předpisech je doslova soft-skills. Na dané práci mě motivuje dynamičnost, práce s klienty, komunikace s úředníky, práce se zákony. Osobně jsem se vždy přikláněl k právu jako takovému. Ale samotné právo mi přišlo moc „suché“, a tak jsem sklouzl k daňovému právu, jelikož se tam i „počítá“.

Ačkoli jsem daňovým poradcem něco málo přes rok, stihl jsem nabýt takové znalosti, abych si mohl otevřít vlastní daňovou kancelář a založit si vlastní vzdělávací agenturu, která se věnuje školením v oblasti účetnictví a daní. Jak jsem to dokázal? Je to velmi jednoduché.

Nemám strach, neřeším předsudky kvůli věku a dotahuji věci do konce. Svoji pracovitostí a angažovaností se snažím motivovat nejen budoucí daňové poradce, ale i ty stávající, jelikož cesta vzdělávání nekončí úspěšným složením zkoušek na daňového poradce, je to celoživotní úděl.

**Milan Vodička**

Daňový poradce
3. místo Daňová osobnost
roku 2022 za komerční
daňovou sféru

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

To je v dnešní kvantitě předpisů těžká otázka, myslím, že jich máme daleko více, než je potřeba. Ale nejasnosti jsou často kolem doručování elektronických písemností, ať už do datových schránek nebo e-mailem. Takže sjednocující předpis upravující doručování by byl užitečný.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustil a proč?

Nedávno jsem zaslechl, že Ministerstvo vnitra chystá zrušení velkého množství zcela zbytečných předpisů, o kterých ani nevíme, tak to by byl první pozitivní krok. Co se týká naší profese a mé oblasti zájmu, přivítal bych zrušení současných vyhlášek definujících elektronickou podobu daňových tvrzení, které obsahují naskenované papírové formuláře a poučení pro jejich vyplňování.

To je krystalický příklad naplnění teze jednoho z duchovních otců estonského eGovernmentu, který prohlásil: „Když budete digitalizovat hlouposti, budete mít pořád hlouposti, jen o něco rychlejší.“

V čem konkrétně byste kolegy z daňového prostředí rádi inspirovali?

Aby navzdory výše uvedenému nerezignovali na zkoušení a objevování digitálních nástrojů a prostředků, přestože je někdy zavedou do slepých uliček a jindy nebudou fungovat naprosto

bezvadně. V souhrnu představuje digitální svět prostředí, ve kterém se nachází spousta užitečného a užitého, ovšem musíme se vyrovnat s tím, že v praxi to často skřípe a drhne. Ale rád bych potkával kolegyně a kolegy, kteří jsou zvědaví. Kteří zkoušejí a objevují a nebojí se nových možností. V tom se jim budu snažit i nadále být alespoň něco málo platný.



**Ludmila Klimešová**

SFÚ – Sekce výkonu daní /
ředitelka sekce
4. místo Daňář roku 2022 –
přímé daně

Který daňový předpis podle vás českému právnímu řádu chybí a proč?

Dle mého chybí v ČR zákon o finanční policii, lépe řečeno nějaká obdoba složky FS s kompetencemi a možnostmi, kterými disponuje například slovenský Kriminální úřad FS. Finanční správa v současném pojetí je spíše administrativním správcem daně a nemá potřebné kompetence pro boj se závažnými daňovými úniky.

Který předpis byste naopak z českého práva nejraději vypustila a proč?

Žádný daňový předpis bych nerušila, spíše je žádoucí zpřehlednit a zjednodušit stávající daňové předpisy. Co se týče rušení stávajících předpisů, zde by bylo jistě efektivní hodně „promazat“ typický zákon o daních z příjmů, vypustit co nejvíce různých výjimek a specifických podmínek. Tedy maximálně zjednodušit pravidla pro stanovení finálního základu daně a daňové povinnosti. Rovněž do samotných ustanovení konkrétně vtělit jejich vlastní smysl a účel.

K uvedenému lze dále konstatovat, že spíše než přijímat celé nové předpisy či rušit stávající bylo by jistě přínosné zrealizovat dílčí tematické úpravy u zákona o daních z příjmů, které by do budoucna mohly řešit například zrušení slev na dani z titulu investičních pobídek, které křiví trh – nebo ponechat tuto možnost slevy pro případy tvorby vysoké přidané hodnoty.

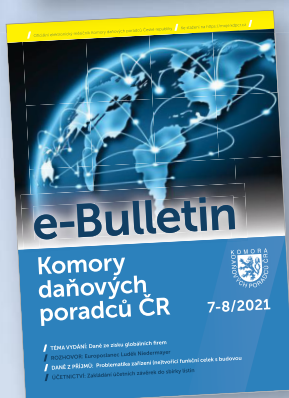
Nebo další příklad, uplatnění odpočtu na výzkum a vývoj umožnit pouze u těch subjektů, které se stávají právními a ekonomickými vlastníky majetku, nikoli pro subjekty fungující jako poskytovatelé služby výzkumu a vývoje, kde benefit / fiskální přínos v ČR vyplývá pouze z vyšších odvodů mezd zaměstnávaných odborníků. Z vyvíjeného majetku však neplyne do budoucna státnímu rozpočtu žádný benefit, naopak mnohdy český subjekt ještě hradí licenční poplatky za něco, co sám vyvinul v režimu smluvního výzkumu a vývoje. //

Média Komory daňových poradců ČR

**Bulletin: DO HLOUBKY TÉMATU**

- / Tematické zaměření každého čísla
- / Vysoce odborné články
- / Recenzovaný obsah
- / Odborný garant každého čísla
- / Stavovská společenská rubrika

čtvrtletně
tištěná
a elektronická
verze

**e-Bulletin: CO BYSTE NEMĚLI PŘEHLÉDNOUT**

- / Zpravodajství ze světa daní a účetnictví
- / Aktuální daňová legislativa a praxe
- / Informace z dění v Komoře
- / Lifestyleová témata a zajímavosti
- / Osobní rozvoj

@
každý měsíc
elektronicky

DAŇAŘ &
DAŇOVÁ
firma roku
2022

rozhovor

Daňová legislativa je jednou z nejkomplikovanějších. Musíme být neustále ve střehu, říká Ondřej Trubač

Člen představenstva České advokátní komory a „pravidelný“ finalista ankety Daňář a daňová firma roku **Ondřej Trubač** v rozhovoru pro e-Bulletin Komory daňových poradců hovoří o tom, jaká témata spojují advokáty a daňové poradce v Česku. Tématem rozhovoru je také trestní právo daňové nebo kvalita daňové legislativy.

Ondřeji, co Vás profesně přivedlo k daním? Byl to vždy obor, ke kterému jste směřoval?

Vždycky jsem chtěl dělat obor, kde se nějakým způsobem propojuje právo a ekonomie. Na fakultě jsem se proto zaměřoval na hospodářskou soutěž, na kterou jsem psal diplomovou i rigorózní práci. Ale nakonec jsem shodou náhod nastoupil po škole do poradenské kanceláře Vorlíčková & Leitner, kde jsem, jak se říká, „přičichl“ k daním, u kterých jsem už zůstal, a disertační práci jsem nakonec psal na katedře finančního práva a finanční vědy.

Již druhým rokem patříte k finalistům ocenění Daňář a daňová firma roku. V rámci správy daní jste letos ve zmíněné soutěži získal třetí místo. Vloni jste skončil čtvrtý. Co vidíte Vy osobně jako své nedávné úspěchy a počiny, které k tomuto úspěchu přispěly?

Z ocenění mám velkou radost a beru to jako ocenění celého našeho daňového týmu. Máme v oblasti daňové kontroly a správních žalob nejen velkou expertizu ale také zkušenosti. Z toho těžíme a myslím, že dokážeme velmi dobře vyhodnotit jednotlivé právní pozice, v nichž se klienti před finančními úřady nacházejí. Nejen v oblasti daňového práva se naše kancelář snaží být ke klientům maximálně upřímná a transparentní. Proto, pokud si myslíme, že například šance na úspěch u správního soudu nejsou příliš vysoké, tak to klientovi sdělíme i za cenu toho, že to pro nás bude znamenat, že nedostaneme mandát. Pokud ale určité šance na úspěch vidíme, třebaže stávající judikatura nebo komentářová literatura našemu názoru v danou chvíli úplně nakloněny nejsou, nebojíme se do sporu jít. Myslím, že klienti tento férový přístup oceňují a to se možná odráží i v našich umístěních v různých soutěžích.

Aktuálně jste členem představenstva České advokátní komory. Je možnost v této roli propojovat svět daní a advokacie?

Myslím, že dnes už naštěstí tolik neplatí, že právníci jdou na práva, protože nesnáší čísla, tak jako tomu bylo, když jsem studoval já. Každopádně mám pocit, že u dnešních absolventů je vidět, že si propojení práva a daní uvědomují a vědí, že

Každý advokát by tak měl ovládat například základy týkající se otázek zdanění (a zejména daňových osvobození), které se vztahují k transakcím, pro které připravuje dokumentaci.

sice mohou vymyslet geniální transakci po právní stránce, ale pokud nebude fungovat daňově, tak je klient moc nepochválí. Každý advokát by tak měl ovládat například základy týkající se otázek zdanění (a zejména daňových osvobození), které se vztahují k transakcím, pro které připravuje dokumentaci. Jako Česká advokátní komora si uvědomujeme, že v rámci různých seminářů, které na komoře pořádáme, hrají daně svoji roli, takže nyní nově nabídneme několik dalších seminářů právě z oblasti daní.

Jaká témata spojují ČAK a Komoru daňových poradců České republiky?

Myslím, že takovým evergreenem u obou komor je například ochrana mlčenlivosti. Důvěra mezi klientem a jeho poradcem je naprosto zásadní, bez ní by poradenství prakticky ▶▶

nešlo dělat, a proto je třeba odmítnout a bojovat s některými více, některými méně skrytými útoky na tuto oblast. Stejně tak je tématem u obou komor zajištění online sněmu, resp. valné hromady, aby se jich mohlo účastnit co nejvíce členů.

Na jaké daňové oblasti se aktuálně nejvíce zaměřujete v rámci své advokátní praxe?

Primárně se zaměřuji na daňové právo procesní. Zastupujeme klienty při daňových kontrolách a následně v soudních sporech se správci daně. Stále častěji se však daňové právo „překlápí“ do trestního, takže pak klienta zastupujeme na dvou frontách. Pohled daňového a trestního práva na věc je samozřejmě rozdílný. O tom jsem ve vašem časopise už v minulosti hovořil, přesto se občas vyskytují řízení, která vás překvapí. Z poslední doby je to například věc, která v rámci daňového řízení dopadla pro klienta příznivě, tzn. bylo pravomocně rozhodnuto, že nedošlo k daňovému úniku. Nicméně v rámci trestního řízení byl už třikrát zrušen osvobozující rozsudek a věc vrácena odvolacím soudem k soudu prvoinstančnímu. To jsou podle mě situace, ke kterým by docházet nemělo.

Vaším výrazným tématem je trestní právo daňové. Povedlo se ho již v Česku uspokojivě ukotvit?

Troufám si tvrdit, že povedlo. V letošním roce proběhne již VI. ročník konference, kterou pořádáme ve spolupráci s Epravo.cz, pod záštitou Komory daňových poradců, která je každoročně hojně navštěvovaná. Trestní právo daňové jsem začal dělat při svém pracovním pobytu v Rakousku, kde jsem se dostal do týmu Romana Leitnera, který pořádá tuto konferenci v rakouském Linci. Myslím, že vývojem částečně kopírujeme vývoj v Rakousku, byť samozřejmě s určitým zpožděním. Stejně jako v Rakousku, i v ČR se například po účinnosti zákona o trestní odpovědnosti právnických osob toho nejprve mnoho nedělo, a teprve po pár letech se tento zákon začal používat k postihu právnických osob v oblasti daní.

Každoročně v této oblasti organizujete úspěšnou konferenci. Jaká témata máte vymyšlena pro příští ročník?

Jak jsem už zmínil, proběhne letos již VI. ročník Konference Trestní právo daňové. Témata jsou ještě v procesu, tzn. ladíme je s přednášejícími, ale termín už je daný, takže si můžete zapsat 15. listopadu. Těšit se můžete tradičně na přednášející z nejvyšších soudů, ale stejně tak na zástupce státní správy, praxe a akademické sféry, tak abychom mohli vést zajímavé a názorově pestré diskuze nad aktuálními otázkami trestního práva daňového.

V jaké oblasti je podle vás nejnáročnější se pro daňové poradce orientovat? A kterou daňovou oblast vnímáte z hlediska sledování nové legislativy jako nejdynamičtější?

Upřímně si myslím, že daňová legislativa je jednou z nejkomplicovanějších a zároveň nejkomplicovanějších, takže daňové

Evergreenem u obou našich komor je například ochrana mlčenlivosti. Důvěra mezi klientem a jeho poradcem je naprosto zásadní, bez ní by poradenství prakticky nešlo dělat, a proto je třeba odmítnout a bojovat s některými více, některými méně skrytými útoky na tuto oblast.

poradkyně a poradci musí být neustále „ve střehu“. Do toho všeho musí sledovat i nedaňové předpisy typu AML apod., takže co se odpovědnosti a celoživotního vzdělávání týče, patří daňové poradenství určitě k nejnáročnějším. /

Ondřej Trubač

Ondřej je spoluzakladatelem advokátní kanceláře Bříza & Trubač. Ve své praxi se věnuje především komplexní problematice daňového řízení a zastupování klientů před správci daně, včetně jejich následného zastupování v rámci správního soudnictví. Dále se ve své praxi zabývá obecně správním právem a novým, rozvíjejícím se podoborem trestního práva, a to trestním právem daňovým a s ním související problematikou účinné lítosti, a to i v kontextu trestní odpovědnosti právnických osob. Ve své praxi poskytuje také poradenství obchodním společnostem v oblasti compliance. Pravidelně také přednáší a přispívá do odborných publikací a dalších periodik.



„Úrok z úroku“ v daňovém právu

V posledních letech jsme mohli zaznamenat častější procesní aktivitu daňových subjektů uplatňujících u správce daně nárok na druhý úrok v souvislosti s pozdě vráceným přeplatkem u prvního úroku, který je v soudní a správní praxi označován jako „úrok z úroku“. Tyto nároky daňových subjektů v mnoha případech navazují na předchozí negativní přístup orgánů finanční správy k předepisování (prvních) úroků ze zadržování odpočtů na DPH, resp. úroků vzniklých v důsledku přiznání odpočtu na DPH správcem daně prvního stupně v nesprávné nižší výši.² Problematika „úroku z úroku“ se tak dostala do popředí zájmu odborné veřejnosti a následně i rozhodovací praxe správních soudů.



Kateřina Devlin

*Advokátka specializující se
na daňové spory,
Deloitte Legal*

Lze úrok hrazený daňovým subjektem dále úročit?

Orgány finanční správy historicky možnost vzniku „úroku z úroku“ odmítaly s argumentací, že v českém právu se uplatní obecný princip zákazu anatocismu. Dále vycházely z výslovného zákazu úročení nedoplatků na příslušenství daně stanoveného v § 60 odst. 8 a § 63 odst. 9 zákona č. 337/1992

Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů („ZSDP“). Obdobné ustanovení obsahoval také § 253 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 („DŘ“). **Výslovná právní úprava zákazu anatocismu se však podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020 týká pouze úroku hrazeného daňovým subjektem.**

Dle § 252 odst. 3 písm. c) DŘ, ve znění účinném od 1. 1. 2021, platí, že „úrok z prodlení nevzniká v případě příslušenství daně“. **V případech úroků hrazených daňovým subjektem i nadále zůstává v DŘ po novele s účinností od 1. 1. 2021 zákaz anatocismu.**

- 1 Ve skutečnosti o pravý úrok z úroku nejde, neboť první úrok nepřirůstá průběžně k původní jistině, se kterou by byl dále úročen.
- 2 Pravidla pro vznik úroků v souvislosti s prověřováním odpočtu na DPH vychází z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu. Klíčovými rozsudky se staly rozsudky č. j. 7 Aps 3/2013-34 (rozsudek ve věci Kordárna), č. j. 1 Afs 445/2019-47 (rozsudek ve věci EP ENERGY TRADING) a č. j. 1 Afs 80/2021-45 (rozsudek ve věci CarTec). I nadále však přetrvávají spory o výši úroků u odpočtů DPH vzniklých po 1. 1. 2017, kterými se Nejvyšší správní soud nyní zabývá.



Lze úrok hrazený správcem daně dále úročit?

Právní úprava daňového práva účinná do 31. 12. 2020 možnost nebo zákaz úročení úroku hrazeného správcem daně explicitně nestanovila. Až s účinností od 1. 1. 2021 zákonodárce nově v § 253a odst. 3 písm. b) DŘ, ve znění účinném od 1. 1. 2021, zakotvil pravidlo, že „úrok z vratitelného přeplatku nevzniká v případě pozdního vrácení úroku hrazeného správcem daně“. Dosavadní úrok z neoprávněného jednání správce daně byl od 1. 1. 2021 nahrazen úrokem z nesprávně stanovené daně. Úrok je dle § 254 DŘ, ve znění účinném od 1. 1. 2021 koncipován tak, že vznikne ve třech zákonom předvídatelných situacích. Ustanovení lze interpretovat tak, že úrok z nesprávně stanovené daně nemůže z úroku hrazeného správcem daně vzniknout.³ Tento výklad však doposud nebyl předmětem soudního přezkumu, tudíž závazný výklad dotčeného ustanovení se zřejmě tedy dozvíme za několik let.

Vzhledem k tomu, že s účinností od 1. 1. 2021 již DŘ obsahuje výslovný zákaz anatocismu v případě úroku z vratitelného přeplatku a že dosavadní praxe a judikatura se týkají případů, na něž dopadá DŘ ve znění účinném do 31. 12. 2020, zabývá se tento text problematikou „úroku z úroku“ hrazeného správcem daně podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020.

Jedním z nejstarších rozhodnutí Nejvyššího správního soudu („NSS“), na jehož základě orgány finanční správy žádosti o přiznání „úroku z úroku“ zamítaly, byl rozsudek NSS ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 80/2009-45, ve věci Opatství Staré Brno. NSS v tomto rozsudku vyšel především z judikatury Nejvyššího soudu, která anatocismus zapovídala v soukromém právu, a vztáhl toto pravidlo za pomoci zásady bezrozpornosti a jednotnosti právního řádu i na daňové řízení.⁴ Proto NSS dospěl k závěru, že „má-li daňový subjekt nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vypočítá správce daně tento úrok z celkové výše tohoto přeplatku, nikoliv z přeplatku zvyšovaného o přírůstající příslušenství daně“.

K opačnému názoru ohledně zákazu anatocismu však dospěl NSS v rozsudku ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36, v němž poprvé připustil, že je možno přiznat úrok ze zadržovaného úroku z nesprávně stanovené daně dle § 254 DŘ. V posuzované věci vznikl žalobci úrok dle § 254 DŘ z částky nezákonně stanoveného a uhrazeného penále, který však byl správcem daně přiznán až po 9 měsících sporu. Proto žalobce za dobu prodlení s přiznáním a vyplacením úroku dle § 254 DŘ požadoval druhý úrok dle § 254 DŘ. NSS upozornil na odlišné skutkové okolnosti rozsudku ve věci Opatství Staré Brno NSS, když uvedl: „v projednávaném případě vůbec nejde o pravý ‚úrok z úroku‘, neboť částka prvotního úroku ‚vykristalizovala‘, je ohraničena a dána částkou pevnou ve výši 119 674 Kč (samozřejmě původně vypočtenou jako úrok za určité období). Čili ji lze chápat jako novou jistinu daňového přeplatku *sui generis*.“ „Úrok z úroku“ tak podle druhého senátu NSS možný je, přičemž v posuzovaném případě „můžeme považovat do jisté míry za nahodilé, že titulem pro vznik této jistiny byl (první) úrok“.

V reakci na připuštění „úroku z úroku“ v daňovém právu NSS

V případě úroků hrazených daňovým subjektem i nadále zůstává v daňovém řádu po novele s účinností od 1. 1. 2021 zákaz anatocismu.

považovalo Odvolací finanční ředitelství ve své rozhodovací praxi rozsudek č. j. 2 Afs 148/2017-36 za exces z judikatury a nadále trvalo na názoru, že přiznání „úroku z úroku“ by znamenalo nepřipustné porušení zákazu anatocismu.

Napětí mezi oběma výše uvedenými rozsudky se pokusil NSS odstranit v rozsudku ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51, ve věci Elektrárny Opatovice. V posuzované věci požadoval žalobce úrok dle § 254 DŘ z přeplatku na dani darovací, neboť správce daně nižší daň doměřil a přeplatek vrátil až v návaznosti na výsledek soudního sporu po třech letech. Za dobu prodlení s přiznáním a vyplacením úroku dle § 254 DŘ žalobce požadoval druhý úrok dle § 254 DŘ. Desátý senát NSS při posuzování otázky, zda lze úročit úroky z neoprávněného jednání správce daně, vyšel z úpravy soukromého práva po účinnosti nového občanského zákoníku⁵, který v § 1806 (pravý) úrok z úroku připouští, a namísto dřívějšího striktního odmítání anatocismu konstatoval: „Zákaz úročení úroků, zvaný též zákaz anatocismu, je starý právní princip, který však může litera zákona či jeho vnitřní systematika pro určitý okruh věcí popřít.“ Následně NSS připustil, že úrok z neoprávněného jednání správce daně se může stát novou jistinou, jež je dále úročena: „Tím, že správce daně rozhodnutím ze dne 17. 1. 2019 předsal první úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu, se ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu tento úrok oddělil od původní jistiny (původního daňového přeplatku). Tento úrok

3 Metodický pokyn GŘ k možnosti vzniku nároku na tzv. „úrok z úroku“ ze dne 1. února 2022, č. j. 2102/22/7700-10123-011550.

4 Závěr NSS nebyl formulován za účinnosti DŘ, ale za účinnosti ZSDP a dřívější kodifikace civilního práva (zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník).

získal stálou hodnotu, slovy rozsudku 2 Afs 148/2017 „vykristalizovala“ částka, kterou byly daňové orgány povinny řádně a včas předepsat na osobní daňový účet stěžovatelky. Tato částka se tak stala novou jistinou *sui generis*, nadále nesledovala osud hlavní jistiny (původního daňového přeplatku). Prodlévání s předepsáním či vrácením částky tohoto prvního úroku z původního neoprávněného jednání správce daně tedy podléhá dalšímu úročení dle § 254 daňového řádu, a to až do momentu předepsání tohoto úroku na účet daňového subjektu. Tím se „pokryje“ celá doba neoprávněného jednání. Pokud tedy správce daně dvakrát neoprávněně jednal vůči dvěma různým částkám, které náležely stejnému daňovému subjektu (jednak původní jistina, jednak první předepsaný úrok dle § 254 daňového řádu), nemůže tento dvojí nesprávný postup kompenzovat daňovému subjektu předepsáním jediného (prvního) úroku dle § 254 daňového řádu.“ Klíčovou okolností pro odklon NSS od dřívějšího rozsudku ve věci Opatství Staré Brno byla rekodifikace občanského zákoníku, jehož účinnost nastala 1. 1. 2014.

Po zveřejnění rozsudku ve věci Elektrárny Opatovice, jehož závěry potvrdil desátý senát NSS v rozsudku ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020-41, ve věci Plzeňská teplárenská, došlo na straně daňových subjektů k přesvědčení, že zákaz anatocismu je tedy překonaný a orgánům finanční správy nic nebrání v předepisování „úroku z úroku“. Dne 16. 9. 2021 však vyšel rozsudek NSS č. j. 9 Afs 52/2021-42, ve věci ERAMENT Trading, který dosavadní judikaturu dále precizoval. Žalobci v posuzované věci vznikl úrok ze zadržování nadměrného odpočtu DPH dle § 155 odst. 5 DŘ (kordárenský úrok), který však správce daně přiznal až cca po pěti letech. Za dobu prodlení s přiznáním úroku dle § 155 odst. 5 DŘ požadoval žalobce také druhý úrok.

„Úrok z úroku“ jen v některých případech

Ve věci ERAMENT Trading devátý senát NSS uvedl, že nový občanský zákoník, ze kterého desátý senát NSS ve věci Elektrárny Opatovice vycházel, připouští „úrok z úroku“ pouze za výjimečných okolností. **Ustanovení § 1806 občanského zákoníku totiž stanoví jen úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu.**⁵ Devátý senát tudíž konstatoval: „Desátý senát zdůraznil, že možnost úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu, obsaženou v druhé větě § 1806 občanského zákoníku [...] je možno vztáhnout i na úrok z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně podle § 254 daňového řádu. Tyto úvahy však nelze bez dalšího vztáhnout na pozdní vrácení úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu, jak nyní požaduje stěžovatelka.“ Dále devátý senát NSS poukázal na to, že úrok z prověřování odpočtu DPH podle § 155 odst. 5 DŘ má odlišný účel než úrok podle § 254 DŘ. Závěry devátého senátu NSS lze shrnout

tak, že ve věci žalobce „důvodem vzniku prvotního úroku není protiprávní čin správce daně. Protiprávní je až případné nevrácení takto vzniklého prvotního úroku v zákonem stanovené lhůtě, to však při analogické aplikaci § 1806 občanského zákoníku není pro přiznání stěžovatelkou požadovaného druhotného úroku rozhodující, neboť rozhodující je důvod vzniku jistiny. Zatímco tak přiznání úroku z úroků dle § 54 daňového řádu má oporu v analogii iuris s občanským zákoníkem, přiznání úroků z pozdního vrácení úroků vzniklých v souvislosti s prověřováním nadměrného odpočtu nemá žádnou oporu v právním řádu. Nepřiznáním takových úroků z úroků dochází k naplnění obecného zákazu anatocismu.“

Výše uvedený judikatorní vývoj byl potvrzen nedávnými rozsudky NSS ze dne 9. 1. 2023, č. j. 8 Afs 94/2021-87, ve věci Paradise Casino Admiral, a č. j. 5 Afs 376/2021-26, ve věci Golden Snack. V prvně uvedeném případě žalobci vznikl úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 DŘ, který však správce daně ve lhůtě patnácti dnů dle § 254 odst. 4 DŘ nevrátil. Proto žalobce požadoval po správci daně kromě úroku dle § 254 DŘ také druhý úrok, a to za období po uplynutí lhůty dle § 254 odst. 4 DŘ do vrácení. Osmý senát NSS s odkazem na rozsudek č. j. 2 Afs 148/2017-36 a rozsudky ve věci Elektrárny Opatovice a Plzeňská teplárenská potvrdil závěr, že pokud je prvním úrokem úrok dle § 254 DŘ, tak nárok na druhý úrok vznikne. Nadto také potvrdil, že úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 DŘ je správce daně povinen předepsat a vrátit ve lhůtě 15 dnů dle § 254 odst. 3 a 4 DŘ. „Daňové orgány se nemohou vyhnout odpovědnosti za včasné a řádné vyplacení úroku dle § 254 daňového řádu poukazem na to, že předepsání tohoto úroku není formálním rozhodnutím správcem daně, ale jen „prostým“ úkonem.“

V případě věci Golden Snack vznikl žalobci úrok z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 DŘ, neboť správce daně přeplatek na dani z příjmů právnických osob nevrátil ve lhůtě 30 dnů ode dne podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. Správce daně existenci vzniku vratitelného přeplatku nejprve neuznal, ale nakonec jej předepsal s dvouletým zpožděním. Z tohoto důvodu žalobce požadoval druhý úrok z pozdě vráceného úroku dle § 155 odst. 5 DŘ. Pátý senát NSS na základě rozsudků ve věci Elektrárny Opatovice a ERAMENT Trading uvedl, že „nezáleží na přístupu dlužníka k hrazení úroku (objektivní okolnosti znemožňující jeho hrazení, opomenutí či aktivní odpírání), ale záleží na povaze původně úročené jistiny“. Ve věci žalobce šlo o jistinu vzniklou plně po právu (zúčtováním řádně uhrazených záloh na daň z příjmů právnických osob), tudíž k nezákonnosti došlo až v rovině hrazení prvního úroku a nárok na druhý úrok nevznikl.

Shrnutí judikatury NSS

Na základě výše nastíněné judikatury lze závěry NSS k problematice „úroku z úroku“ v daňovém právu zobecnit do následujících bodů:

- „Úrok z úroku“ je možný tehdy, pokud
- zákon takové pravidlo pro daný případ explicitně stanoví, nebo

5 Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

6 Ustanovení § 1806 občanského zákoníku připouští také sjednání úročení úroků, avšak tato možnost se v oblasti daňového práva neuplatní.



-  toto pravidlo vyplývá z použití zásady bezrozpornosti a jednotnosti právního řádu z analogického použití pravidla jiného.
-  První možnost v daňovém právu za současné právní úpravy nenastane; lze postupovat pouze podle možnosti druhé.
-  V českém právu je anatocismus výslovně připuštěn pouze v § 1806 občanského zákoníku, a to za podmínky, že
 -  byl mezi stranami sjednán (což při správě daní nepřipadá v úvahu), nebo
 -  jde o pohledávku, která vznikla z protiprávního činu.
-  V oblasti daní může „úrok z úroku“ vzniknout jen v případech, kdy původně úročená jistina (daň v užším slova smyslu) vznikla v důsledku nezákonnosti, resp. protiprávnosti jednání správce daně. Nezáleží tak na přístupu správce daně k hrazení (prvního) úroku, ale záleží na povaze původně úročené jistiny.

Podle NSS k tzv. „vykryštalizování“ nedojde u každého úroku poté, co je uhrazena jistina. K tomu může dojít jen v případě dvojí nezákonnosti správce daně. Prvně při hrazení původní jistiny, po druhé v platební rovině. Pokud první nezákonnost ve vztahu k pů-

vodní jistině nevznikla, nemůže být případná nezákonnost při vrácení úroku v platební rovině důvodem pro vznik druhého úroku.

S ohledem na konstrukci jednotlivých úroků hrazených správcem daně lze doposud vydané rozsudky NSS zjednodušeně shrnout i tak, že nárok na druhý úrok může vzniknout v případě, že prvním úrokem je úrok dle § 254 DŘ. Naopak v případě, že prvním úrokem je úrok dle § 155 odst. 5 DŘ nebo úrok dle § 254a DŘ, nárok na druhý úrok podle současné judikatury NSS nejspíše nevznikne. Při posuzování jednotlivých nároků daňových subjektů je však třeba zohlednit individuální okolnosti případu, což činí problematiku „úroku z úroku“ složitější. K tomu se pak přidává otázka, zda porušení povinnosti správce daně vrátit vratitelný přeplatek v zákonem stanovené lhůtě by nemělo být sankcionováno, resp. kompenzováno daňovému subjektu ve všech případech bez ohledu na to, jak tento přeplatek vznikl. Do budoucna je proto možné, že se otázkou vzniku „úroku z úroku“ bude zabývat rozšířený senát NSS. 

Autorka děkuje za užitečné podněty a doporučení kolegům Aleně Wágner Dugové a Danielu Johannesovi.

Novinky z oblasti české a evropské regulace finančních institucí

Aktuality z oblasti české a evropské regulace finančních institucí přináší další set novinek. Významných změn se na začátku roku dočkaly zejména investiční společnosti a investiční fondy. Taktéž v oblasti platebních služeb došlo k vyjasnění řady dosud sporných aspektů týkajících se požadavků na silné ověření klientů u digitálních peněženek.

Ondřej Havlíček

Schönherr

Kristýna Tupá

Schönherr

Martin Svoboda

Schönherr

Novinky související s ruskou invazí na Ukrajinu a příslušnými sankcemi

Platnost příslušných sankcí uplatňovaných vůči Rusku a Bělorusku v souvislosti s pokračující válkou na Ukrajině byla na základě rozhodnutí Rady EU prodloužena, a to do 31/07/2023. O případných dalších novinkách z této oblasti vás budeme i nadále informovat.



Pád Sberbank CZ

Výjimka ze sankcí udělená Sberbank CZ ze strany amerického úřadu OFAC byla dne 24/01/2023 prodloužena, a to až do 31/01/2024. Úřad výjimku prodloužil na základě žádosti insolvenční správce v souvislosti s kroky, které podnikla při prodeji úvěrového portfolia Sberbank CZ. Prodloužení této výjimky bylo stanoveno jako jedna z podmínek pro úspěšné vypořádání kupní smlouvy s Českou spořitelnou, podepsanou v prosinci roku 2022.

Investiční společnosti a investiční fondy

S účinností od 1. ledna 2023 se již na standardní UCITS fondy neuplatní výjimka podle nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1286/2014 ze dne 26. listopadu 2014 o sděleních klíčových informací („**nařízení PRIIPs**“).

Důsledkem je, že standardní UCITS fondy mají od 1. ledna 2023 povinnost předkládat KID investorům v souladu s nařízením PRIIPs. Speciální fondy jsou povinny PRIIPs KID retailovým investorům předkládat už od 29. května 2022.

Kapitálový trh

25/01: ESMA – Memorandum o porozumění týkající se uznávání administrátorů referenčních hodnot ze Spojeného království v EU – ESMA zveřejnila [memorandum](#) o porozumění uzavřené s FCA (*Financial Conduct Authority*), britským úřadem zodpovědným za regulaci v oblasti financí, které se týká spolupráce a výměny informací ohledně administrátorů referenčních hodnot se sídlem ve Spojeném království. V rámci memoranda je, mimo jiné:

1. ustanoven rámec a rozsah příslušné spolupráce;
2. upraveno vyřizování žádostí o informace;
3. upravena problematika kontrol na místě a
4. upraveno přípustné použití a uchovávání informací.

Platební služby

31/01: EBA – Uplatňování požadavků na silné ověření klientů u digitálních peněženek – EBA zveřejnila troje Q&As ohledně uplatňování požadavků na silné ověření klienta (SCA) u digitálních peněženek, které spolu s již dříve publikovanými Q&As objasňují tyto požadavky v souladu se směrnicí [PSD2](#). V souhrnu pak tyto Q&As poskytují objasnění použití SCA u registrace platební karty do digitální peněženky a na iniciaci platebních transakcí digitalizovanou verzí platební karty. Objasňují rovněž požadavky vztahující se na outsourcing SCA poskytovatelům digitálních peněženek. Nově přidáné otázky pak znějí následovně:

1. Q&A č. [5622](#) – Je vyžadováno SCA, když poskytovatel platebních služeb vydává platební prostředek nebo vytváří token?
2. Q&A č. [6145](#) – Počítá se autentizace k odemknutí mobilního zařízení jako jeden z prvků silné autentizace zákazníka, pokud uživatel platebních služeb tokenizuje kartu v řešení elektronické peněženky, jako je Apple Pay?
3. Q&A č. [6464](#) – Je SCA vyžadováno pro výměnu tokenizované karty, která probíhá na pozadí bez jakéhokoli „zásaahu ze strany plátce“ podle čl. 97 odst. 1 písm. c) PSD2 v následujících případech:

- a. vypršení platnosti tokenu a jeho aktualizace;
- b. u výměny karty, přičemž nová karta má jiný BIN/rozsah účtu (např. pro odstupňování produktů, jako je standardní karta – zlatá karta nebo jednoduchá správa BIN) a/nebo jiné funkce; a
- c. u technických a/nebo konfiguračních změn v konfiguraci BIN vydavatele (např. přechod ze 6- na 8místný BIN).

11/01: EBA – Zpráva k hodnocení týkajícího se autorizace platebních institucí a institucí elektronických peněz podle směrnice PSD2 – EBA publikovala [zprávu](#) k hodnocení (*peer review*) týkajícího se autorizace platebních institucí (PI) a institucí elektronických peněz (EMI) podle směrnice [PSD2](#), beroucí v potaz [pokyny](#) k autorizaci vydané v roce 2017 na podporu této směrnice. Ze zprávy vyplývá, že příslušné orgány do značné míry pokyny implementovaly a tam, kde se tak stalo, dosáhly svého cíle, kterým je zajištění konzistentnosti a transparentnosti informací o povolení, které musí potenciální PI a EMI předkládat.

V některých případech však k potřebné implementaci nedošlo, zejména v souvislosti se získáváním kompletních informací od žadatelů, přičemž značné rozdíly byly zjištěny i v postupech příslušných orgánů při posuzování předložených informací. Vyjma přehledu povolovacího procesu obsahuje zpráva též kapitoly týkající se, mimo jiné, implementace výše zmíněných pokynů či postupů příslušných orgánů při přezkumu obsahu podaných žádostí. **/**

Podcastová série **NADANĚ** slaví první narozeniny

Podcast **NADANĚ** slaví rok od vydání první epizody a na oslavu výročí si moderátor **Matěj Nešleha** vyzkoušel roli hosta. Moderátorem speciálního dílu se stal úplně první host podcastu **Radek Neužil**. Do následujícího dílu, už v klasickém složení, přijala pozvání odbornice na daň z příjmů fyzických osob **Lenka Nováková**.

Matěj Nešleha je členem Prezidia Komory daňových poradců ČR, zkušebním komisařem a daňovým poradcem. Jeho vystudovaným oborem je Zdanění a daňová politika na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. „Po střední škole jsem se musel rozhodnout, kam půjdu na vysokou školu. V rozhodování mi tehdy pomohla moje bývalá přítelkyně. Tou dobou už měla vystudovanou VŠE, byla starší než já. Tím jsem měl jasno i já a podal jsem si přihlášku. První přihlášku jsem si podal na obor Účetnictví a druhou na obor Zdanění a daňová politika. Pokazil jsem přijímačky a dostal jsem se jen na obor Daně. Časem jsem byl hrozně rád, že jsem se na tento obor dostal a vnuklo mi to myšlenku daňového poradce. Jakmile jsem dodělal bakalářský program, běžel jsem na zkoušky daňového poradce,” vzpomíná a dodává s úsměvem, že zkoušku složil až na druhý pokus.

Podle Matěje Nešlehy je nezbytné, aby měl daňový poradce pořád chuť vzdělávat se a učit se novým věcem. „Měl by mít také pevné nervy. Nejen kvůli tomu, že daně jsou o termínech, ale také o práci s lidmi. Měl by být na vše připraven. Daňové poradenství je také o neustálé aktualizaci norem,” říká.

Jak hodnotí Matěj Nešleha uplynulý rok v moderátorské židli podcastu NaDANĚ? „Před prvním podcastem této série jsem byl hrozně nervózní, skoro dva dny jsem nespál, ale pak to nějak přirozeně opadlo. Chvilí mi trvalo, než jsem se s tím sžil, ale poté jsem se začal těšit. Jde hlavně o komunikaci s lidmi, která mě moc baví. Je to také taková různorodost, už jsem tady měl skoro dvacet lidí a každý je úplně jiný,” říká Nešleha a dodává, že nejposlouchanější díly jsou ty s nejmladšími daňovými poradci. „Říkám si, že to může být pro mladé motivace, i díky tomu, že svým vrstevníkům víc věří,” vysvětluje. Dostává se také k tomu, že Komora

daňových poradců bude tento rok slavit třicáté výročí. „Já bych jí popřál další léta rozkvětu, aby za ní stále chtěli chodit lidé, a hlavně, aby měla nové daňové poradce,” přeje Matěj Nešleha.

Dalším hostem podcastu NaDANĚ byla odbornice na daň z příjmů fyzických osob Lenka Nováková. „Jako absolvent jsem si mohla vyzkoušet všechny daně a na těch „mých“ daních z příjmů fyzických osob se mi vždy líbilo, jak se člověk setkává se zajímavými lidmi na zajímavých místech a pozicích. Spousta z nich mě bere jako parťáka, to je moc fajn,” říká Nováková.

V roce 2015 se stala členkou Komory daňových poradců a dnes je daňovou poradkyní ve společnosti KPMG. „V mém týmu je zhruba dvacet lidí. Fungujeme tak, že na každé zakázce mám někoho jiného, tím pádem si vyzkouším pracovat s celou skupinkou. Člověk se v této manažerské pozici musí naučit řídit lidi. Každý funguje jinak a je potřeba to vždy nějak vybalancovat,” vysvětluje.

Lenka Nováková se také podílí na připomínkovém řízení daňové legislativy. Jak hodnotí vývoj daně z příjmů fyzických osob? „Legislativa se u nás strašně moc mění, náš systém není jednoduchý. Daň z příjmů fyzických osob se zdá na první moment velmi jednoduchá, ale není to tak. Slibuje se, že by se měla zjednodušit, ale pořád se přidávají další výjimky a nabaluje se to,” hodnotí.

Perné období pro daňové poradce teprve začíná, v březnu se podle Lenky Novákové vše „rozjede”. I proto je důležité nezapomínat během pracovního vytížení na relax. „Můj největší relax je vaření s dcerou. Sice potom kuchyň vypadá jako po výbuchu, ale pomáhá mi to vypnout hlavu. A poté samozřejmě rádi cestujeme,” uzavírá s úsměvem Nováková. /

Podcast **NADANĚ** s Matějem Nešlehou naleznete [zde](#).

Podcast **NADANĚ** s Lenkou Novákovou [zde](#).





Digitalizace v korporátním světě v roce 2023

Digitální transformaci v ČR posouvá vpřed aktuální digitalizační novela. Digitalizační novela transponuje ustanovení tzv. evropské směrnice o digitalizaci a podporuje využívání digitálních nástrojů a postupů v právu obchodních společností a fungování veřejných rejstříků. Od 15. ledna posílil systém zakládání obchodních korporací o možnost využívání digitálních nástrojů, vzorových společenských smluv a elektronických prostředků komunikace. Další změny v oblasti způsobilosti k výkonu funkce členů volených orgánů čekají korporátní právo v červenci, jelikož účinnost jednotlivých částí digitalizační novely byla zákonodárci rozdělena.



Bára Piskačová

Advokátka, Bříza & Trubač

Zrušení povinnosti získat živnostenské oprávnění před vznikem společnosti

Není to tak dávno, kdy obchodní právo zjednodušilo proces s.r.o. s nižším základním kapitálem (se součtem všech vkladů do 20 000 Kč), kterým je umožněno splatit peněžité vklady i jiným způsobem bez nutnosti zřízení zvláštního účtu u banky. Například k rukám správce vkladu, tzv. do pokladny společnosti nebo do notářské úschovy. Elektronizací prošlo v nedávné době i notářství a umožnilo sepsat notářský zápis o založení společnosti ►►

s ručením omezeným on-line na virtuální schůzce zakladatele s notářem. Prokázání totožnosti zakladatele společnosti má proběhnout videokonferenčním hovorem dle postupu stanoveného [Notářskou komorou](#). Aktuální novela si dala za cíl ušetřit podnikatelům čas a v některých případech i náklady.

Pokud jste již obchodní společnost zakládali, víte, že doposud nebylo možné proces uskutečnit při jediném sezení u notáře, ale bylo nutné absolvovat kolečko v následující podobě: první osobní schůzka u notáře, vyřízení živnosti na živnostenském úřadu, založení účtu pro splacení základního kapitálu u banky (nejednali se o základní kapitál do 20 000 Kč) a poté zpátky k notáři, který zapsal společnost do veřejného rejstříku. Digitalizační novela přináší možnost jeden krok vynechat, a proto vám bude nově stačit jediná návštěva notáře. **Společnost si totiž může vybrat, zda ohlásí živnost či požádá o koncesi před podáním návrhu na zápis právnické osoby nebo nově až po jejím vzniku, tedy po zápisu společnosti do veřejného rejstříku. Zákon stanoví pro ohlášení živnosti či požádání o koncesi lhůtu 1 rok, jinak by mohla být společnost zrušena soudem.** Dále je nově opušteno od nutnosti duplicitně dokládat souhlas s umístěním sídla živnostenskému úřadu, pokud již byl předložen notáři při zápisu společnosti do veřejného rejstříku.

Vzory společenské smlouvy pro malé s.r.o.

Digitalizační novela také přichází s možností využít pro založení společnosti s ručením omezeným vzory společenské smlouvy, které jsou uveřejněny na webu Ministerstva spravedlnosti. Pokud je záměrem podnikatele založení jednoduché společnosti s ručením omezeným, např. jednočlenné či rodinné s.r.o., a nevyžaduje či nepředpokládá nutnost upravit (vnitřní) fungování společnosti nad míru povinných náležitostí (např. upravit předkupní práva společníků, exit ze společnosti, omezení nakládání s podíly, call a put opce), vystačí si se stručnou textací obsaženou ve vzoru společenské smlouvy. Nový vzor samozřejmě obsahuje veškeré povinné náležitosti zakladatelského právního jednání s.r.o. Využitím vzorové společenské smlouvy zakladatel ušetří čas při sestavování znění společenské smlouvy a při komunikaci s notářem, ale také sníží náklady spojené se založením společnosti. Odměna notáři je v případě využití vzoru snížena na částku 2 000 Kč. Kromě toho bude zakladatel v tomto případě také osvobozen od soudního poplatku za zápis do obchodního rejstříku.

Nové překážky výkonu funkce člena voleného orgánu společnosti

Předpokladem výkonu funkce statutárního či kontrolního orgánu byly dosud podmínky provozování živnosti dle živnostenského zákona, a to i tehdy, pokud záměrem činnosti společnosti není živnostensky podnikat, ale například pouze spravovat svůj majetek. **S účinností 1. 7. 2023 se požadavek na bezúhonnost**

podle živnostenského zákona a absenci překážek provozování živnosti opouští a definují se nové předpoklady, respektive překážky pro výkon funkce osob, jež jsou členy voleného orgánu společnosti. Nově tak budou podmínky pro výkon činnosti člena voleného orgánu rozdílné od podmínek provozování živnosti. Tuto změnu odůvodňuje i rozdílnost podstaty jejich činností, jelikož člen voleného orgánu na rozdíl od živnostníka nespravuje svůj majetek, ale majetek společnosti a nese tak odpovídající míru odpovědnosti.

Cílem nově stanovených důvodů nezpůsobilosti výkonu funkce je především ochrana majetku společnosti. **Překážky k výkonu funkce lze rozdělit do 3 oblastí,** jedná se o:

- 1) rozhodnutí českého nebo zahraničního orgánu veřejné moci kazující výkon funkce;
- 2) probíhající konkurz a
- 3) odsouzení za vybrané trestné činy majetkové a hospodářské povahy.

Jaký vliv má na výkon funkce probíhající insolvenční řízení?

Překážkou pro výkon funkce bude pouze situace, pokud je úpadek osoby, která se má stát členem voleného orgánu, řešen likvidačním způsobem, tedy konkurzem. Překážka vzniká od okamžiku právní moci rozhodnutí o prohlášení konkurzu na majetek této osoby a trvá až do okamžiku zrušení konkurzu. Naopak, bude-li úpadek osoby řešen sanačními opatřeními (tj. zejména oddlužením), způsobilosti výkonu funkce to nebrání a členovi orgánu by měl být výkon funkce umožněn.

Může být odsouzená osoba za trestný čin zvolena do funkce?

Překážkou výkonu funkce bude pravomocné odsouzení za některý z vyjmenovaných trestných činů jak v České republice, tak v zahraničí. Jedná se o trestné činy související se správou cizího majetku nebo k nimž dochází v souvislosti s podnikatelskou činností. Ostatní trestné činy proto nebudou zakládat překážku výkonu funkce.

Jaký je důsledek zvolení do funkce nezpůsobilé osoby? Na volbu takové osoby se hledí, jako by se nestala.

V neposlední řadě nová právní úprava předpokládá vznik **evidence osob, u nichž je dána překážka výkonu funkce** a jsou tak vyloučeny z výkonu funkce člena orgánu. Evidence, včetně evidence jiného členského státu EU, bude přístupná notářům a soudům. Nově tak již nebude třeba způsobilost k výkonu funkce člena voleného orgánu dokládat výpisem z rejstříku trestů, postačí čestné prohlášení. //

Mezi finalisty Zákona roku se probojovala i „daňová reakce“ na ozbrojený konflikt na území Ukrajiny

Už počtrnácté bude odborná veřejnost diskutovat a vybírat nejlepší legislativní počin minulého roku, který má pozitivní dopad na podnikání a celkové ekonomické prostředí v Česku. Do letošního ročníku ankety Zákon roku jich Nominační rada jmenovala celkem pět. Hlasování probíhá od 16. února do 30. dubna 2023 a vyhlášení proběhne v květnu 2023.

Anketu Zákon roku od jejího vzniku organizuje poradenská společnost Deloitte a její advokátní kancelář Deloitte Legal. Záštitu opět převzaly Hospodářská komora ČR, Česká advokátní komora a Komora daňových poradců ČR. V Nominační radě zasedly dvě desítky autorit z oblasti práva a podnikání. Ta po dlouhé debatě vybrala do veřejného hlasování pět nominací:

- / CSRD: Sejmout z očí zelenou pásku** (směrnice o podávání zpráv podniků o udržitelnosti)
- / Urychlení povolenacích procesů při budování fotovoltaických systémů** (nařízení o stanovení rámce pro urychlení zavádění energie z obnovitelných zdrojů)
- / Transparentní řazení příspěvků ve vyhledávacích** (nařízení o digitálních službách)
- / Odstranění administrativních a daňových překážek pro poskytnutí pomoci Ukrajině** (zákon o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s konfliktem na Ukrajině)
- / Změny silniční daně** (novela zákona o dani silniční)

„Velmi vítám, že ve výběru je v tomto roce i zákon o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace. Tento zákon operativně a pružně reaguje na vzniklou bezprecedentní situaci, a to v oblasti daňové. Je veden snahou daňově podpořit

pomoc Ukrajině a uprchlíky utíkající z Ukrajiny před válkou. Řeší daňové důsledky poskytované pomoci jak z hlediska poskytovatelů včetně například zaměstnavatelů, tak z hlediska příjemců, a to včetně zaměstnanců. Jeho velký význam je také v tom, že přináší daňová řešení, která jsou aplikovatelná i v jiných podobných situacích. Byli jsme spolu s ostatními komorami a zástupci podnikatelů iniciátory této normy a podíleli jsme se na jeho přípravě

i následné aplikaci v praxi. Význam této normy je tedy i v tom, že vznikla tak, jak by právní předpisy, které usnadní podnikání, vznikat měly, to je v úzké součinnosti, spolupráci a komunikaci s komorami a zástupci podnikatelů, s uživateli těchto předpisů,“ komentuje jednu z nominací Jiří Nesrovnal, člen Prezidia Komory daňových poradců ČR.

V průběhu jara v Deloitte pod záštitou Zákona roku proběhne několik kulatých stolů se zástupci ministerstev, odborné veřejnosti a podnikatelské sféry, kde se budou diskutovat připravované právní předpisy, které budou mít zásadní dopad na podnikatele v dalších letech. „Věříme, že diskuse mezi státní správou a podnikatelskou sférou o plánovaných právních předpisech může dál podpořit náš cíl, kterým je zlepšování právního prostředí pro podnikatele v ČR,“ doplňuje za organizátory Jiřina Procházková. /

zákon roku

Evropský parlament podpořil globální minimální sazbu daně z příjmů právnických osob

Parlament na začátku února v Bruselu přijal zprávu Hospodářského a měnového výboru (ECON) o zajištění minimální sazby daně z příjmů právnických osob pro velké nadnárodní společnosti. Směrnice se bude vztahovat na společnosti s ročním obrátem 750 milionů eur nebo vyšším. V prosinci 2021 se členové OECD a skupiny G20 dohodli na komplexní daňové reformě, která má řešit daňové problémy vyplývající z digitalizace ekonomiky. Krátce poté Evropská komise zveřejnila svůj návrh, jak reformu aplikovat na právo EU. Zatímco Parlament obecně souhlasí s návrhy Komise týkajícími se časového harmonogramu, poslanci požadují revizi ustanovení o výši obrátu, při jehož překročení by nadnárodní společnost podléhala minimální sazbě daně. Chtějí také, aby Komise posoudila dopad právních předpisů na rozvojové země.



Slovensko nezavede speciální daň pro přepravce plynu

Poslanecká sněmovna na Slovensku zamítla zákon, který měl zavést speciální daň na přepravce plynu v závislosti na délce provozovaných plynovodů. Původně Poslanecká sněmovna zákon schválila v druhé polovině prosince, nicméně prezidentka Zuzana Čaputová balík změn zákonů, součástí kterého byla i zmíněná daň, vetovala. Vláda očekávala, že na dani vybere přibližně 100 mil. eur ročně. Provozovatelem plynovodů na Slovensku je společnost Eustream, ve které má 51% podíl stát a 49% drží EP Infrastructure.

Amerika zavedla novou srážkovou daň na investice do ETF

Ve Spojených státech vstoupila k začátku roku v platnost novela zákona, která uvaluje 10% srážkovou daň na některé finanční instrumenty. Srážková daň přitom podle serveru Finex neovlivní investiční výnosy Američanů, ale pouze nerezidentů USA. Novela daňového zákona se týká pouze vybraných amerických instrumentů, přičemž novou srážkovou daň bude třeba uhradit ve většině případů při prodeji cenných papírů Master Limited Partnership (MLP), Publicly Traded Partnerships (PTP) a dalších některých burzovně obchodovaných fondů (ETF).

Jak postihne Rusko zákaz dovozu ropy?

Rusko je možná nejvíce sankcionovanou zemí v dějinách lidstva. Ekonomická daň ale zatím prezidenta Vladimira Putina od války na Ukrajině neodradila. Dopady sankcí na ruskou ekonomiku analyzoval americký deník Washington Post. Odborníci se podle deníku shodují, že nechota zaměřit se na vývoz ropy a plynu je hlavním důvodem, proč se Západu zatím nepodařilo zatlačit Rusko ke zdi. Spojené státy sice rychle zakázaly dovoz ruských energetických surovin, ale prolomit evropskou závislost na ropovodech ze Sibiře bylo mnohem těžší, připomíná Washington Post. Připomíná, že Evropská unie v létě schválila opatření, které od 5. prosince zakazuje dovoz většiny ruské ropy a zakazuje unijním společnostem pojišťovat nebo financovat dodávky ruského černého zlata. Tato opatření se nyní začínají projevovat. Příjmy Ruska z prodeje ropy a zemního plynu se v lednu oproti předchozímu roku propadly skoro o polovinu, což spolu s prudce rostoucími výdaji na válku způsobilo, že se ruský rozpočtový schodek dramaticky zvýšil. Janis Kluge, ekonom z Německého institutu pro mezinárodní a bezpečnostní otázky, předpovídá, že rozpočtový schodek Ruska by mohl letos dosáhnout pěti procent HDP oproti loňským dvěma procentům. Podle ekonomů to bude znamenat ještě větší tlak na rubl, který se od prosince propadá kvůli zavedení ropného embarga. /



Daňové odpisy majetku aneb jak je důležité jejich správné zatřídění do konkrétních daňových odpisových skupin na zajímavých případech z praxe

Cílem tohoto příspěvku je seznámit čtenáře v rámci uceleného rozboru s postupy při zařazování majetku do daňových odpisových skupin pro účely stanovení odpisů, vč. souvisejícího pohledu na základní principy klasifikace produkce a klasifikace stavebních děl. Příspěvek je určen jak odborníkům zabývajícím se danou problematikou, tak všem, kteří se chtějí relativně časově nenáročným způsobem seznámit s daným tématem a získat rychle a přehledně informace z praxe.



Petr Koubovský

Daňový poradce č. o. 3891,
Rödl & Partner Tax

Při posouzení autor primárně vycházel z těchto níže uvedených právních předpisů:

- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)
- pokyn GFŘ D-59 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP (dále „pokyn D-59“), (dříve pokyn D-22)
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „NOZ“)
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „ZoÚ“)
- zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), (dále jen „SZ“)
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“)



Není pochyb o tom, že v zásadě každý daňový poplatník (ať právnická či fyzická osoba) má, využívá ke své podnikatelské činnosti majetek. V majetku firmy/společnosti se tak lze setkat s různými druhy dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku. Užívání těchto složek majetku se v rámci kalkulace daňového základu projeví prostřednictvím odpisů, konkrétně daňových odpisů.

Odepisování majetku

Na otázku, co si lze představit pod pojmem „odpis“ majetku, lze jednoduše odpovědět třeba tak, že představuje peněžní vyjádření opotřebení dlouhodobého majetku za určitou dobu jeho používání, neboť je zcela zřejmé, že každá věc se opotřebovává a postupem času ztrácí svou hodnotu. V rámci účetních knih se odpisy promítnou účetním zápisem na vrub nákladů (konkrétně MD účtu 551xxx).

Proces postupného snižování pořizovací ceny majetku se pak nazývá odpisováním, kde souhrn odpisů za celou dobu používání dlouhodobého majetku, tj. od pořízení majetku, představuje jeho oprávky. Již zde je namístě podotknout, že ne všechny majetek ztrácí časem na své hodnotě a je tedy nutné jej odepisovat, příkladem budiž typicky pozemky anebo umělecká díla.¹

Mechanismus odepisování majetku vychází ze správného určení vstupní ceny, ve většině případů se jedná o cenu pořizovací, tedy cenu, za kterou se majetek pořídil, a to včetně vedlejších pořizovacích nákladů.² V případě vkladu majetku do podnikání se za vstupní cenu považuje reprodukční cena, tedy cena majetku v době, kdy se o něm účtuje. V této souvislosti je určitě nutné zmínit, že zatímco dříve byla hranice dle ZDP pro odpisování majetku stanovena ve výši 40 000 Kč, nově s účinností od 1. 1. 2021 je možné v nákladech uplatnit rychleji majetek s pořizovací cenou do 80 000 Kč včetně.

Odpisy majetku jsou účetní a daňové. V případě účetního odpisu účetnictví reflektuje, resp. mělo by reflektovat reálné opotřebení dlouhodobého majetku bez ohledu na způsob, jakým je tohoto dosaženo, jen je nutné se řídit ZoÚ. Daňové odpisy jsou stanoveny ZDP a tento povoluje daňově odepisovat majetek v zásadě těmito 5 metodami:

- odpisy rovnoměrné (tzv. lineární),
- odpisy zrychlené (tzv. degresivní),
- odpisy tzv. „časové“ nebo také výkonové (jen u konkrétně vymezeného majetku),
- odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření
- a konečně tzv. mimořádné odpisy

Schematické znázornění stanovení lineárního odpisu

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování (%)	V dalších letech odpisování (%)	Pro zvýšenou vstupní cenu (%)
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2,0

Výpočet:

■ 1. rok: odpis = (pořizovací cena x odpisová sazba v 1. roce) / 100

■ další roky: odpis = (pořizovací cena x roční odpisová sazba) / 100

Schematické znázornění stanovení zrychleného odpisu

Odpisová skupina	Koeficient pro 1. rok	Koeficient pro další roky	Koeficient pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Výpočet:

■ 1. rok: odpis = pořizovací cena / koeficient v 1. roce

■ další roky: odpis = (2 x zůstatková cena) / (koeficient – rok odepisování)

Odpisové skupiny

Kromě zvolení metodiky odepisování je třeba také každý nový pořízený hmotný majetek zařadit v 1. roce do jedné z 6 odpisových skupin podle § 30 ZDP.

Zatřídění vychází primárně z přílohy č. 1 k ZDP. Zařazení do odpisových skupin je důležitým nástrojem pro správné stanovení výše daňových odpisů. Níže si dovoluji v souhrnné tabulce předložit příklady zařídění různých hmotných majetků.

¹ § 27 ZDP.

² V praxi v případě, že jste plátcem daně z přidané hodnoty, bude tato vstupní cena snížena o tuto daň.

Odpisová skupina	Minimální doba odpisování	Příklady konkrétních položek hmotného majetku
1	3 roky	počítače, programové vybavení, kancelářské zařízení, dvoustopá motorová vozidla osobní...
2	5 let	stroje a zařízení, nákladní vozy, traktory, plastové prefabrikované stavební části a celky, čerpadla, jeřáby stavební, chladicí a mrazicí zařízení, vysílací přístroje pro rozhlasové a televizní vysílání, trolejbusy, letadla...
3	10 let	kovové konstrukce pro mosty, manipulační technika, výtahy, kovové výrobky, kovové nádrže, zásobníky, kontejnery, parní kotle, turbíny, jeřáby, klimatizační zařízení, elektromotory, generátory, transformátory, lokomotivy...
4	20 let	x-vody (plynovody, ropovody, vodovody apod.), věže, stožáry, komíny, síla, budovy ze dřeva a plastů, oplocení budov a inženýrských staveb, místní a dálková trubní vedení, stavby elektráren, průmyslové komíny, koupaliště...
5	30 let	zejména dálnice, silnice, komunikace, mosty, tunely, podjezdy, podchody, přístavy, přehrady, objekty čištění odpadních vod, stavby pro sport a rekreaci...
6	50 let	budovy hotelů, administrativní, domů, pro společenské a kulturní účely, podzemní obchodní střediska, muzea a knihovny, kulturní památky...

Základní informace k zařazování majetku do daňových odpisových skupin

Pro daňové potřeby se primárně vychází z příslušných zákonů ustanovení a dále zejména z Přílohy č. 2 k ZDP. V této příloze je uvedeno třídění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin pomocí kódů klasifikací CZ-CPA a CZ-CC.

Obě klasifikace včetně vysvětlivek jsou zveřejněny na internetových stránkách Českého statistického úřadu v záložce Klasifikace, číselníky> Klasifikace (<https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace>).

Výklad ke klasifikacím používaným pro zařazení hmotného majetku v ZDP aneb kde a co najdeme a jak postupovat

Jak již bylo výše uvedeno, zařazení hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin vychází z kódů klasifikací CZ-CPA a CZ-CC, které jsou detailně vymezeny a definovány Českým statistickým úřadem.

Pokud hmotný majetek jsoucí stavbou nelze zařadit do některé z odpisových skupin podle přílohy č. 1 k ZDP, zařadí se dle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do odpisové skupiny č. 5. Obdobně se pak postupuje u ostatního hmotného majetku zařazeného podle klasifikace produkce CZ-CPA, který se zařadí do odpisové skupiny č. 2.

V rámci klasifikací pak lze nalézt mimo jiné:

- normativní část (sdělení o vydání dané klasifikace, vč. její platnosti)
- metodickou část (pravidla pro zařizování pod kódy dané klasifikace)
- systematickou část (vlastní zařazení, tj. kód klasifikace a textový popis)
- vysvětlivky (podrobnější popis jen pro vybrané klasifikace)
- převodníky (návaznost kódů dané klasifikace na další klasifikace)

Klasifikace stavebních děl CZ-CC na nemovité věci

CZ-CC představuje kód „Klasifikace stavebních děl (CZ-CC)“ zavedené sdělením Českého statistického úřadu č. 321/2003 Sb., o zavedení Klasifikace stavebních děl CZ-CC, aktualizovaném s účinností od 1. 1. 2019 sdělením č. 312/2018 Sb.

Zkratka CZ-CC je odvozena z Mezinárodního standardu Klasifikace stavebních děl (Classification of Types of Constructions – CC) vydaného Eurostatem v říjnu 1997 a CZ v názvu klasifikace vyjadřuje národní verzi mezinárodního standardu.

V rámci ustanovení § 26 odst. 2 písm. c) ZDP jsou jako hmotný majetek uvedeny „stavby“ bez jakéhokoliv odkazu na konkrétní právní předpis. V obecné rovině platí, že není-li pojem pro ZDP definován, použije se výklad tohoto pojmu z jiného obecně závazného právního předpisu. Pojem „stavba“ lze dohledat v SZ v odst. 2 § 3 takto: „*veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání, přičemž dočasnou stavbou je stavba, u které stavební úřad předem omezí dobu jejího trvání. Za stavbu se považuje také výrobek plnící funkci stavby.*“

Pojmem „stavba“ se rozumí i její část nebo změna dokončené stavby. Stavební zákon již dále pojem „stavební dílo“ nedefinuje, nicméně tento je ale zakotven dalším obecně závazným právním předpisem, kterým je Sdělení Českého statistického úřadu č. 321/2003 Sb., k zavedení Klasifikace stavebních děl CZ-CC (dále jen „Sdělení“). Stavebním dílem se zde rozumí „*výsledek stavební činnosti; tvoří prostorově ucelenou nebo alespoň technicky samostatnou část stavby*“. Výše uvedené Sdělení dále v „Předmětu klasifikace“ stanovuje, že do příslušných kódů CZ-CC se zařazují pouze místně a prostorově ucelená stavební díla s takovým vybavením či zařízením, aby mohla samostatně plnit funkce, ke kterým jsou určena. Stavební práce při novostavbách, rekonstrukcích, modernizacích, rozšíření – stavebních úpravách, opravách

a údržbě stavebních děl jsou zahrnuty ve Standardní klasifikaci produkce – oddílu 45.

Vzhledem k výše uvedenému lze tedy dovodit, že stavbou dle § 26 odst. 2 písm. c) ZDP nemůže být stavba nedokončená. Nedokončená stavba nemůže být před jejím dokončením zaevidována jako hmotný majetek, protože není stavebním dílem a hmotným majetkem se stane právě až po dokončení, tj. v podstatě po splnění podmínek pro zahájení odpisování podle § 26 odst. 5 ZDP.

Podotýkám, že hmotným majetkem dle § 26 odst. 2 písm. b) ZDP je budova jako nadzemní stavba prostorově soustředěná a navenek převážně uzavřená obvodovými stěnami a střešní konstrukcí, přičemž její součástí mohou být pouze ty podzemní prostory, které s budovou konstrukčně a stavebně souvisí.³ Ani v tomto případě však nemůže být hmotným majetkem nedokončená budova. Pro daňové účely může být důležité i rozlišení účelů užívání budov, konkrétně na bytové či nebytové účely. Rozhodující faktorem je údaj o využitelné podlahové ploše určené pro bytové účely, resp. alespoň 1/2 dané výměry.

V tomto ohledu lze tedy uzavřít, že dle přílohy č. 1 k ZDP jsou stavby (stavební díla) zařazovány do odpisové skupiny podle svého hlavního účelu, kde ovšem nedokončená stavba takovýto hlavní účel žádný nemá a nelze ji tudíž v žádném případě zařadit jako hmotný majetek.⁴

Kromě využití klasifikace v rámci daně z příjmů je tato využitelná v rámci daňových předpisů ještě v oblasti daně z nemovitých věcí, kde příloha ZoDzNV podle kódů klasifikace CZ-CC specifikuje právě seznam inženýrských staveb, které jsou zdanitelnými stavbami, tj. jsou předmětem daně ze staveb a jednotek.

Konstrukce klasifikace je pětistupňová, přičemž zobrazení je uvedeno i v příloze č. 1 ZDP, kde:

- 1. stupeň = sekce (2 sekce, jednomístný číselný kód)
(1 = budovy, 2 = inženýrská díla)
- 2. stupeň = oddíl (6 oddílů, dvoumístný číselný kód)
- 3. stupeň = skupina (20 skupin, třímístný číselný kód)
- 4. stupeň = třída (46 tříd, čtyřmístný číselný kód)
- 5. stupeň = podtřída (335 podtříd, šestimístný číselný kód)

Klasifikace produkce CZ-CPA na hmotné movité věci

CZ-CPA představuje kód „Klasifikace produkce (CZ-CPA)“ zavedené Sdělením Českého statistického úřadu č. 275/2008 Sb., o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA), ze dne 31. července 2008, navazujícím na nařízení Rady ES č. 451/2008 z 23. 4. 2008, kterým se zavedla nová statistická klasifikace produkce podle činnosti (CPA), a to zpětně k 1. 1. 2008.⁵

Klasifikace produkce (CZ-CPA) je statistickou klasifikací produkce podle činností, která byla vypracována podle evropského standardu a aktualizována s účinností od 1. ledna 2015 a byla zavedena výše uvedeným sdělením, dále aktualizována Sdělením Českého statistického úřadu č. 323/2014 Sb. ze dne 17. prosince 2014. Klasifikace produkce (CZ-CPA) nahradila od 1. ledna 2008 Standardní klasifikaci produkce (SKP), která vycházela z meziná-

rodního standardu CPA1 2002. Tento standard byl však zásadním způsobem zrevidován a s účinností od 1. ledna 2008 byl pod označením CPA 2008 vydán standard nový. V listopadu 2012 byly zahájeny práce na jeho aktualizaci a následně byla nařízením Komise (EU) č. 1209/2014 ze dne 29. října 2014 s účinností od 1. ledna 2015 ustanovena klasifikace Eurostatem označovaná jako CPA Version 2.1.

Struktura klasifikace však z důvodu zachování konzistence se strukturou Klasifikace ekonomických činností NACE Rev. 24 zůstala do úrovně třídy (tj. 4. místa) v zásadě stejná. Ve srovnání s klasifikací CPA 2008 je aktualizovaná klasifikace CPA Version 2.1 podrobnější, počet položek na úrovni subkategorií se zvýšil z 3142 na 3218. Systém kódování však zůstal stejný. V obou verzích klasifikace mohou být použity stejné kódy, avšak s odlišným obsahem, který odpovídá konkrétním sekcím, oddílům, skupinám, třídám, kategoriím a subkategoriím.

V návaznosti na aktualizovaný evropský standard CPA Version 2.1 byla vytvořena česká jazyková verze klasifikace CZ-CPA, která tomuto standardu kódově i obsahově zcela odpovídá. Klasifikace CZ-CPA, účinná od 1. ledna 2008, byla aktualizována s účinností od 1. ledna 2015.

Kromě využití klasifikace v rámci daně z příjmů (pro I. až II. daňovou skupinu) je tato využitelná v rámci daně z přidané hodnoty pro účely správné aplikace příslušné sazby DPH dle Přílohy č. 2–15 %, Přílohy č. 2a – 10 %, resp. v rámci režimu přenesené daňové povinnosti dle § 92e ZDPH.

Další možnosti klasifikace – klasifikace dle ekonomických činností (CZ-NACE)

Jen na okraj uvádím i tuto možnou klasifikaci činností, která sice nenajde své opodstatnění v rámci zařazení do daňových odpisových skupin, ale přesto se v daňové oblasti zcela neztratí. Svou užitnou hodnotu totiž nalézá například u společností čerpajících investiční pobídky, neboť právě zařazení dle ekonomických činností CZ-NACE je zásadní v rámci konečné kalkulace výše slevy na dani z příjmů anebo také u aplikace osvobození u některých olejů v rámci spotřebních daní.

Další možnosti klasifikace – klasifikace dle Celního sazebníku (HS/CN)

Obdobným případem jako CZ-NACE klasifikace je také klasifikace dle Celního sazebníku (HS/CN), se kterou je možné se setkat a nachází své uplatnění v rámci spotřebních daní.

3 Tato definice odpovídá i definici budovy dle § 21 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon).

4 KOOV č. 45/04.05.05 – k 6. odpisové skupině ZDP.

5 Aktualizováno Sdělením č. 323/2014 Sb., dle nařízení EU č. 1209/2014.

Základní zásady a postupy při vyhledávání zatřídění dle přílohy č. 1 ZDP

Pojďme se nyní blíže podívat na základní principy, které je nutné aplikovat pro dosažení správného zatřídění majetku dle přílohy č. 1 ZDP.

Princip zatřídování v rámci klasifikace CZ-CPA lze shrnout následovně:

- každému výrobku či službě je přidělen v každé úrovni klasifikace CZ-CPA pouze jeden kód
- protože je klasifikace hierarchická, platí přímá návaznost kódů jednotlivých úrovní na sebe
- obecně platí, že klasifikovat se začíná na nejvyšší úrovni (sekcce) a pokračuje se přes nižší úrovně (oddíl, skupina, třída, kategorie) až k úrovni nejnižší (subkategorie)



Příklad

Jaké bude zatřídění stroje na frézování a gravírování kovových plechů?

Z dostupných informací od prodejce je zřejmé zatřídění předmětného stroje pod kódem číselníku CZ-CPA – 28.41.22 – Obráběcí stroje

na vrtání, vyvrtávání nebo frézování kovů; obráběcí stroje na řezání vnitřních nebo vnějších závitů pro kovové materiály j. n.

V rámci Přílohy č. 1 k ZDP identifikováno v 2. odpisové skupině – 28.4 – Kovoobráběcí a ostatní obráběcí stroje.

Princip zatřídování v rámci klasifikace CZ-CC lze vyjádřit velmi jednoduchým pravidlem:

- při zatřídování stavby (soubor stavebních děl, skládající se např. z několika budov a inženýrských děl) je nutno klasifikovat každé stavební dílo samostatně jako samostatnou jednotku
- v případech, kdy nejsou podklady pro rozdělení budov jednoznačné, je možno použít pro stanovení objemu stavebních prací kvalifikovaný odhad rozdělení budov

Klasifikační jednotkou je tedy stavební dílo (budova, komunikace, vodní dílo apod.). Stavební díla lze klasifikovat z mnoha hledisek, např. dle technického řešení stavby, dle jejich hlavního užívání (bytové, nebytové). Samotné umístění stavebního díla a vlastnické vztahy nejsou pro klasifikaci podstatnými kritérii.

6 Sdělení Českého statistického úřadu č. 321/2003 Sb., k zavedení Klasifikace stavebních děl CZ-CC.

7 § 30 odst. 1 ZDP.

8 S účinností od 1. 1. 2023 nahradil Pokyn č. D-22.

Specifika zařazování majetku do daňových odpisových skupin na příkladech z praxe

Zatřídění stavby dle převažujícího podílu užívání u několika účelů

V případě stavebního díla (dům, budova, stavba) se provede zařazení do odpisové skupiny dle jeho hlavního užívání v souladu se zvláštním právním předpisem (myšleno stavební zákon). Pokud je však užívána budova k několika účelům, je pro zařazení do odpisové skupiny rozhodující převažující podíl užívání na celkové využitelné podlahové ploše.⁶

Příklad

Způsob využití	Identifikovaný podíl	Třída dle klasifikace CZ-CC
3 bytové jednotky	30 %	1122 – Budovy 3 a vícebytové
1 nebytová jednotka – kancelář	10 %	1220 – Budovy administrativní
2 nebytové jednotky – obchody	20 %	1230 – Budovy pro obchod
1 nebytová jednotka – muzeum	30 %	1262 – Muzea a knihovny
1 nebytová jednotka – masážní studio	10 %	1264 – Budovy pro zdravotnictví

Postup při klasifikaci:

- v sekci 1 Budovy
- v oddílu 12 Budovy nebytové (70 % celkové využitelné podlahové plochy)
- ve skupině 126 Budovy pro společenské a kulturní účely, výzkum, vzdělávání a zdravotnictví (40 % v oddílu 12)
- ve třídě 1262 Muzea a knihovny (30 % ve skupině 126)
- v podtřídě 126211 Budovy muzeí, knihoven, galerií, archivů (126291 je oplocení budov 1262, nic dále již není...)

Změna zatřídění při změně užívání

Pakliže u stavebního díla došlo ke změně hlavního užívání a v důsledku této změny se mění i zatřídění do odpisové skupiny uvedené v příloze č. 1 k ZDP, provede poplatník změnu zatřídění tohoto majetku ve zdaňovacím období nebo v období, za něž se podává daňové přiznání, ve kterém ke změně došlo.⁷

V Pokynu D-59⁸ je v souvislosti s výše uvedeným také stanoveno, že: „Při změně užívání stavby z doby trvalé na dobu dočasnou se odpisy stanoví tak, že se neodepsaná část vstupní ceny hmotného majet-

ku snížená o uplatněné odpisy (tj. zůstatková cena) rozpočítá na zbývající dobu trvání stavby stanovené na základě rozhodnutí stavebního úřadu, přitom při zahájení odpisování dočasné stavby včetně zaokrouhlování odpisů se postupuje podle § 30 odst. 7 až 9 ZDP.

Při změně užívání stavby z doby dočasné na dobu trvalou ve smyslu § 30 odst. 2 ZDP je možné pokračovat dále v odpisování trvalé stavby jen rovnoměrným způsobem, tj. podle § 31 ZDP při použití sazby „v dalších letech odpisování“. Vzhledem k tomu, že doba odpisování trvalých staveb je stanovena v § 30 odst. 1 ZDP jako doba minimální, je nutné stavbu odpisovat minimálně, po zákonem stanovenou dobu, tzn. zbývajících neodepsanou část dosavadní dočasné stavby odpisovat minimálně po dobu, která zbývá do počtu let uvedených v § 30 odst. 1 ZDP. Zbývajících dob odpisování by měla být přizpůsobena i roční sazba (poplatník ji může snížit), kterou bude roční odpis vypočítán ze vstupní ceny.“

Příklad

Budova o celkové využitelné podlahové ploše 2000 m²:

 v roce 2021 bylo následující využití:

 kanceláře pro administrativu 1200 m²

 bytové jednotky 800 m²

=> CZ-CC = 122 (budovy administrativní) => 6. odpisová skupina

 v průběhu roku 2022 došlo k rekolaudaci části nebytových prostor na bytové jednotky, což mělo za následek změny ve využití, a to následovně:

 kanceláře a administrativa 900 m²

 bytové jednotky 1100 m²

=> CZ-CC = 112 (budovy dvou a vícebytové) => 5. odpisová skupina

Zatřídění při přeměnách

Přestože se již v minulosti Ministerstvo financí ČR k otázce daňového odpisování budov nabytých v rámci přeměny, resp. jejich zatřídění do příslušné odpisové skupiny neformálně vyjadřovalo,⁹ i nadále zůstávala tato oblast trochu zastřená a nejasná.

Ustanovení § 30 odst. 1 ZDP však již celkem jasně zakotvuje obecné pravidlo, že „v prvním roce odpisování zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 k tomuto zákonu“. Způsob odpisování pro každý nově pořízený hmotný majetek stanoví sám daňový poplatník – vlastník, s výjimkou uvedenou v odstavci 12, a nelze jej změnit po celou dobu jeho odpisování.¹⁰

Z výše uvedeného obecného pravidla o zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny existuje v zásadě jediná výjimka, a to případ zmíněný ve druhé větě § 30 odst. 1 ZDP, tj. došlo-li u stavebního díla ke změně účelu hlavního užívání a v důsledku této změny se mění i zatřídění do odpisové skupiny.

V případě přeměn pak pro nástupnickou společnost platí povinnost tzv. pokračování v odpisování.¹¹

V případech přeměn, v rámci nichž přechází na nástupnickou společnost budovy spadající sice obecně dle přílohy č. 1 k ZDP

do 6. odpisové skupiny, avšak s ohledem na datum jejich pořízení odpisované zanikající společností v 5. odpisové skupině, v praxi vyvstává otázka, zda tyto budovy bude nástupnická společnost odpisovat i nadále v 5. odpisové skupině (jakože v rámci režimu pokračování v odpisování započatém zanikající společností) či je na straně nástupnické společnosti nutné budovy k datu účinnosti přeměny „přetřídít“ do 6. odpisové skupiny.

Tato problematika byla i předmětem jednání zástupců KDP ČR a představitelů státní správy, jejímž výsledkem bylo konstatování, že přeměna sama o sobě nezakládá důvod pro přetřídění budov do jiné odpisové skupiny, ledaže by v souvislosti s přeměnou došlo ke změně hlavního užívání stavby ve smyslu § 30 odst. 1 druhé věty ZDP. Jakýkoliv jiný postup by byl totiž porušením principu neutrality přeměn uskutečněných podle § 23c ZDP, tj. přeměn spadajících do režimu směrnice Rady 90/434/EHS ze dne 23. 7. 1990, o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech majetku a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států (dále „Směrnice“).¹²

Specifika zatřídění technického zhodnocení

Technické zhodnocení je velmi specifickou oblastí, a proto má také svá specifická pravidla.

Případné technické zhodnocení provedené na hmotném majetku vyloučeném z odpisování se zatřídí do odpisové skupiny, do které náleží hmotný majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno.

Technické zhodnocení, které provedl a také hradil nájemce (ev. uživatel, tedy podnájemce) na pronajatém hmotném majetku nebo majetku pořízovaném na finanční leasing, může na základě písemné smlouvy odpisovat právě tento nájemce či uživatel, jestliže není vstupní cena u odpisovatele hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje. Předmětné technické zhodnocení se přitom zatřídí do odpisové skupiny, ve které je zatříděn pronajatý hmotný majetek nebo majetek pořízovaný na finanční leasing a odpisuje se dle ZDP ustanovení.¹³

U technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce se však aplikují opět jiná pravidla. Povinnost zvýšit vstupní cenu samostatně evidovaného a odpisovaného technického zhodnocení o každé další technické zhodnocení dokončené na původním majetku se zde totiž nebude aplikovat, neboť takovéto technické zhodnocení se odpisuje vždy samostatně, tedy jednotlivě a zvlášť.¹⁴

9 Ing. H. Kelblová, Příklady použití odpisové skupiny 6, Finanční, daňový a účetní Bulletin č. 2/2005.

10 § 30 odst. 2 ZDP.

11 § 23c odst. 7 ZDP s vazbou na § 30 odst. 12 písm. m) ZDP.

12 KOOV č. 142/06.09.06 – Pokračování v daňovém odpisování budov při přeměnách.

13 § 28 odst. 3 ZDP.

14 § 30 odst. 6 ZDP.



Specifika zatřídění samostatné věci vs. součásti stavby budovy

Zejména v případech staveb (budov) je z hlediska následného zatřídění důležité určit, zdali se v daném případě jedná o stavební součást, tj. součást budovy, či nikoliv a jedná se tedy o samostatný hmotný majetek. Exemplárním případem může být pořízení vrat a jejich umístění, protože:

- i) vrata, která stojí samostatně – 3. odpisová skupina (položky jinde neuvedené)
- ii) vrata, která jsou součástí oplocení – 4. odpisová skupina dle zatřídění samotného oplocení
- iii) vrata, která jsou součástí budovy – 5. nebo 6. odpisová skupina dle zatřídění budovy

Z hlediska NOZ je ustanovení §§ 505–509 součástí věci vše, co k ní podle její povahy náleží a co nemůže být od věci odděleno, aniž se tím věc znehodnotí. Strojní nebo jiné upevněné zařízení není součástí nemovité věci zapsané do veřejného seznamu, byla-li se souhlasem jejího vlastníka zapsána do téhož seznamu výhra, že toto zařízení jeho vlastnictvím není (výhra bude vymazána, prokáže-li vlastník nemovité věci nebo jiná osoba oprávněná k tomu podle zápisu ve veřejném seznamu, že se vlastník nemovité věci stal vlastníkem stroje).

Příslušenstvím věci se pak dle ustanovení §§ 510–513 OZ rozumí vedlejší věc vlastníka u věci hlavní, je-li účelem vedlejší věci, aby se jí trvale užívalo společně s hlavní věcí v rámci jejich hospodářského určení (byla-li vedlejší věc od hlavní věci přechodně odloučena, nepřestává být příslušenstvím). V případě pochybnosti, zda je něco příslušenstvím věci, posoudí se případ podle zvyklostí.

Pro účely zatřídění majetku jsou však zásadní a nepomíjitelné body v pokynu D-59 k § 26 ZDP („co je také samostatnou movitou věcí“) a znění pokynu D-59 k příloze č. 1 ZDP („co je také nedílnou součástí nemovitosti“).

Níže v tabulce uvádím porovnání některých na první pohled velmi „podobných“ majetků v pokynu k příloze č. 1 (součást nemovitosti) a k § 26 ZDP (samostatný majetek).

Součást nemovité věci (viz pokyn k příloze ZDP)	Samostatný majetek (Pokyn k § 26 ZDP)
osobní a nákladní výtahy, kromě technologických nákladních výtahů	technologické výtahy, zdviha, eskalátory a pohyblivé chodníky
vnitřní rozvody vzduchu (klimatizace a vzduchotechnika) a plynů	přístroje a zařízení pro klimatizaci a vzduchotechniku
vestavný nábytek	nábytek určený k výrobním účelům a provozování služeb

lokální a ústřední vytápění včetně kotlů a výměníkůvých stanic pro dům (budovu), resp. pro několik domů (blok) v domech a budovách bez ohledu na druh topného média (kromě kotlů a výměníkůvých stanic v samostatných budovách vytopen a energetických stavebních děl)

vestavný nábytek zařízení vytopen – kotlen (středotlakých, vysokotlakých, parních, horkovodních) a výměníkůvých stanic pro průmyslovou výrobu tepla výměníkové, popř. předávací stanice uvedené v pokynu k § 26 ZDP

Výše uvedená problematika se celkem často stává jádrem sporu, který nezřídka skončil až u našich soudů.

Jedním z nosných rozsudků je pak rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR (dále jen „NSS“), sp. zn. 5 Afs 3/2010-144 ze dne 17. 10. 2010.

Dle názoru soudu je zásadním kritériem pro posouzení, zda daná věc je součástí stavby podle ZDP, umožnění funkce a určitého účelu stavby, pevné spojení se stavbou, jakož i to, zda případnou demontáží součásti dojde či nedojde ke znehodnocení funkce a účelu stavby. V obecné rovině se zpravidla, ale nikoliv nutně, jedná o součást celkové dodávky stavby. Samostatnou věcí, tedy nikoliv součástí věci, se považují dle ZDP zařízení a předměty, které se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou se stavbou pevně spojeny.

Samostatnou věcí pak typicky mohou být kupříkladu výrobní prostředky, které mají vlastní funkci (frézovací stroj atd.), jakkoliv jsou pevně spojené se stavbou, podle občanskoprávní úpravy svojí povahou nenáleží ke stavbě a dle daňové úpravy se stavbou netvoří jeden funkční celek. Klimatizační jednotku, respektive filtrační jednotku lze považovat za samostatnou movitou věc, avšak pouze tam, kde může sloužit sama o sobě a není na ní závislý výrobní proces – provoz stavby určené právě k určité výrobě. Za nedílnou součást staveb se považují zařízení, která umožňují funkci a účel, k němuž byla stavba určena a zkolaudována, kde jejich demontováním by nepochybně došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavby, neboť by výroba, k níž byla stavba určena, nemohla probíhat.

Účel stavby lze obvykle nalézt právě v kolaudačních rozhodnutích, tj. rozhodnutí, které stanoví, zdali věc, zařízení, které vyžaduje stavba z hlediska stavebního zákona, pro funkci a účel, pro který byla zkolaudována, bude obvykle její součástí a naopak to, co z hlediska fungování stavby ke zkolaudovanému účelu a funkci nutné není, nebude obvykle součástí stavby. V každém případě je nutné vždy vycházet z konkrétní charakteristiky věci hlavní, v daných okolnostech tedy poměřovat rozhodná kritéria co do jejich vzájemné sounáležitosti s věcí hlavní a míry jejich oddělitelnosti. Případné oddělení uvedených technologií (mimo jiné i klimatizace) od stavby by znamenalo její funkční a účelové znehodnocení, neboť tato byla svým charakterem trvale určena k výrobě, kterou by bez nich nebylo možné provozovat. Tato zařízení nadto nebyla využívána i k jiným účelům, předmětná technologická zařízení

slouží jen věci, jejíž jsou součástí. Z rozsudku lze vybrat příkladně tato vyjádření:

- I** (...) lze zcela jistě např. i klimatizační jednotku, resp. filtrační jednotku, považovat za samostatnou movitou věc, avšak pouze tam, kde může sloužit sama o sobě a není na ní závislý výrobní proces – provoz stavby.
- I** (...) zpravidla věc, zařízení, které vyžaduje stavba z hlediska stavebního zákona pro funkci a daný konkrétní účel stavby, obvykle bude součástí stavby pro účely ZDP. A naopak to, co z hlediska fungování stavby k danému účelu není z hlediska stavebně technického vyžadováno a obvykle pro funkci a účel stavby to není nezbytné, zpravidla z hlediska ZDP nebude považováno za součást stavby.
- I** V některých případech tak může být např. klimatizace nezbytná pro funkci a účel stavby. Nepochybně bude součástí stavby, bude-li se např. jednat o provoz mrazírny, závodu na zpracování masa. Stejně tak administrativní místnosti, které mají povahu trvalého pracoviště nebo pobytu, musí být větratelné okny nebo musí být vybaveny klimatizací, rovněž určitá oddělení v nemocnicích bez klimatizace nemohou být provozuschopná. V těchto případech je klimatizace jako celek (pohonná jednotka, rozvody) nezbytná, umožňuje funkci a účel stavby. Výdaje na ni jsou za podmínek § 33 ZDP technickým zhodnocením.
- I** V jiných případech klimatizace není nezbytná; např. u staveb s přirozeným větráním. Pokud by si klimatizaci dodatečně pořídil vlastník například rodinného domu nebo bytu (v němž i podniká), pak by byla považována pro účely ZDP za samostatnou věc – její absence neznemožňuje funkci a účel stavby.
- I** Závěrem lze tedy konstatovat, že určitá věc – část stavby, tak někdy umožňuje a jindy nikoli funkci a účel stavby, je nutno proto vždy pro daňové účely zkoumat apriori hledisko funkční a účelové. Nejprve je proto třeba individuálně určit funkci a účel stavby a teprve následně posoudit, co ten který účel stavby umožňuje.

Tento rozsudek je ve všeobecném měřítku vnímán jako určitý možný návod, jak v daných sporných případech postupovat a poskytuje tak svým způsobem určitý princip právní jistoty a princip předvídatelnosti právní regulace.

Součástí stavby jsou tak vždy technologie v budovách čistění odpadních vod, předávacích stanic, vodních elektráren a podobně, tedy staveb s jednoúčelovým využitím, které by bez zabudovaných technologických zařízení svůj účel neplnily.

K dané problematice se za platnosti staré právní úpravy Občanského zákoníku¹⁵ vyjádřil také např. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č.j. 1 Afs 33/2011–99 ze dne 24. srpna 2011. V daném případě se jednalo o posouzení malé vodní elektrárny (dále jen „MVE“), která sestávala z věcí nemovitých (budova, kde bylo instalováno technologické zařízení, budova průmyslového objektu, umělé vodní koryto, stavby jeho přemostění, jímacího objektu a podzemních odpadních kanálů technologické vody) a z věcí movitých (vymezeny samostatně – dvojíta Francisova turbína, synchronní generátor, fázový rozvaděč, olejový transformátor, rozvaděč OCEP, další dvě Francisovy turbíny). Soud zde

jednoznačně dospěl k závěru, že demontáž instalovaného strojního zařízení nebo některé jeho části by měla za následek nefunkčnost MVE jako celku, a proto je nedílnou součástí předmětné stavby budovy MVE.

Specifika zatřídění kogeneračních jednotek

V současnosti i nedávné minulosti se významně rozvíjejí energetické projekty založené na instalaci i tzv. kogeneračních jednotek (či jiného obdobného zařízení), a to do již existujících objektů nebo vně těchto objektů s tím, že toto zařízení buďto nahradí, nebo doplňuje stávající zdroj vytápění těchto objektů.

Kogenerační jednotkou se rozumí zařízení umožňující kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, přičemž jeho principem fungování je skutečnost, že při výrobě elektrické energie formou spalování různých paliv vzniká velké množství ztrátového tepla, které je z hlediska zachování funkčnosti motoru nebo turbíny za běžných okolností třeba odvádět bez jeho dalšího využití. Při kogeneračním procesu je toto ztrátové, resp. odpadní teplo jako vedlejší produkt použito k vytápění nebo ohřevu teplé vody. Kogenerační jednotky jsou z tohoto hlediska chápány jako jedna z cest snižování emisí skleníkových plynů efektivnějším využíváním primárních paliv.

Posuzování funkčního spojení technologie se stavbou pro účely ZDP bylo v minulosti předmětem i několika soudních sporů.¹⁶ Pro účely daně z příjmů by se měla vždy zkoumat funkce a účel, k němuž byla stavba určena a zkolaudována. Jako hlavní kritérium pro posouzení, zda se určitá technologie pevně spojená s budovou z pohledu ZDP posoudí jako samostatná movitá věc či nikoliv, je skutečnost, zda je daná technologie ze stavebně-technického hlediska vyžadována, resp. nezbytná pro funkci a účel stavby (tedy zda přítomnost této technologie bude podmínkou vydání kolaudačního souhlasu pro danou stavbu). Dalším kritériem je pak skutečnost, zda daná technologie slouží jen věci, již je součástí, či zda slouží i pro jiné účely (v takovém případě by se mohlo jednat o samostatnou movitou věc). I z tohoto důvodu došlo k doplnění pokynu GŘ D-59 k § 26 bod 1., který uvádí výčet zařízení jakožto samostatných movitých věcí, které jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, s přihlédnutím k jejich stavebně-technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby.

Pro zařazení kogeneračních jednotek pro účely odpisování je tak podstatné zejména to, zda tyto s objektem, v němž jsou instalovány, tvoří jeden funkční celek umožňující jeho funkci a účel. Právě v tomto duchu bylo/je upraveno návětí bodu 1. k § 26 v Pokynu D-59: „Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s bu-

¹⁵ § 120 odst. 1 zákona č. Občanského zákoníku.

¹⁶ Např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 3/2010-144 ze dne 17. září 2010.

dovou nebo se stavbou, jsou s přihlédnutím ke stavebně – technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody...¹⁷

Výše uvedené zpřesnění samostatné movité věci má mimo jiné i vazbu na vymezení součástí staveb v +++++ v příloze č. 1 k ZDP. Zpravidla pak technologie bude samostatnou movitou věcí ve smyslu § 26 ZDP, pokud nebude umožňovat funkci a účel stavby (a priori se vychází z funkčního určení), i když s ní bude pevně spojena. Pokud bude technologie umožňovat funkci a účel stavby, bude pevně spojena se stavbou a její demontáží dojde k funkčnímu a účelovému znehodnocení stavby, bude se naopak jednat o nedílnou součást stavby, a tedy o technické zhodnocení ve smyslu § 33 ZDP.

Při posouzení takovýchto případů je nezbytné vždy posuzovat každý konkrétní případ individuálně s přihlédnutím ke konkrétním stavebně-technickým a funkčním skutečnostem, které daňový subjekt v rámci daňového řízení prokáže, a to např. z povinné projektové dokumentace staveb, z povinných prvků staveb, které stanovuje stavební zákon a prováděcí předpisy, z účelu a funkce, ke kterému byly stavby zkolaudovány atd.

Specifika zařídění fotovoltaické elektrárny

Fotovoltaický systém (dále jen „FTV“) instalovaný na střeše budovy může zpravidla dodávat elektrickou energii buď jen samotné budově, anebo i své přebytky vyrobené energie do distribuční sítě podle smlouvy s distributorem, anebo dokonce i do jiných budov. Tato skutečnost a zároveň konkrétní technické a technologické řešení má zásadní vliv na správné zařídění FTV systému do odpisové skupiny.

Pokud tedy bude předmětný FTV systém funkční nejen pro samotnou budovu, na které je instalován, nebude tento tvořit podle § 26 ZDP a přílohy č. 2 ZDP s budovou jeden funkční celek.

Odepisování takového zařízení na výrobu elektrické energie ze slunečního záření je pak řešeno speciálním ustanovením ZDP, na jehož základě dojdeme k zařídění do skupiny CZ-CPA 27.11 a 27.12 v rámci subkategorie 26.11.20 a je odpisováno po dobu 240 měsíců.¹⁸

■ CZ-CPA – 27.11.32 – lineární generátor na výrobu elektrické energie

■ CZ-CPA – 27.11.50 – měniče a střídače jako zařízení sloužící k přeměně stejnosměrného proudu na střídavý

■ CZ-CPA – 27.11.31 – rozvaděče pro napětí do 1000 V

■ CZ-CPA – 27.11.32 – rozvaděče pro napětí větší než 1000 V

■ CZ-CPA – 26.11.22 – vlastní FTV panely jako elektrotechnické součástky

FTV systém lze evidovat a odepisovat jako jednu věc – lineární

generátor vybavený tak, že umožňuje vyrábět a dodávat střídavý proud ze slunečního záření. Z provozních důvodů vzhledem k rozdílné době životnosti zařízení však lze evidovat FTV systémem i jako samostatné majetky: FTV panely, měniče, rozvaděče. I v tomto případě pak ale zůstává doba odepisování 240 měsíců.

FTV systém je vždy pevně spojen s budovou minimálně elektrickým kabelem, a pokud bude vyrobená elektrická energie použita pouze pro spotřebu této budovy, představuje FTV systémem technické zhodnocení budovy. Případná podpěrná kovová konstrukce FTV instalovaná pevným spojením na střeše budovy je pak součástí budovy samotné. Pokud je však podpěrná kovová konstrukce FTV na střeše budovy toliko jen položena, tj. nikoliv instalovaná pevným spojením, ale obvykle pouze zatížena betonovými prefabrikáty anebo pomocí zátěžových pytlů, bude se jednat o samostatnou movitou věc, která se zařídí v rámci CZ-CPA – 25.11.23 – podpěrná kovová konstrukce FTV.

Specifika při zařídění a odepisování matric, zápustek, forem, modelů a šablon

ZDP v rámci svých ustanovení, konkrétně § 30 odst. 5, stanoví speciální postup odpisování také u matric, zápustek, forem, modelů a šablon. Tyto jsou pak dle CZ-CPA klasifikace zaříděny pod kódy:

■ 25.73.60 – ostatní nástroje a nářadí

■ 25.73.50 – formy; formovací rámy pro slévárny kovů; formovací základny; modely pro formy,

příčemž jejich roční odpis pro daňové účely se stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků.

Specifika při identifikaci hmotného movitého majetku na více místech přílohy č. 1 ZDP

Pokud při našem bádání ohledně zařídění majetku narazíme, resp. jej identifikujeme na více místech přílohy č. 1 ZDP, je nutné vycházet z obecně platných principů zařídování, tj.:

1. Přidělení každému výrobku či službě v každé úrovni klasifikace CZ-CPA pouze jeden kód.

2. Vzhledem k hierarchičnosti klasifikace platí přímá návaznost kódů jednotlivých úrovní na sebe.

3. V zásadě platí, že klasifikovat se začíná na nejvyšší úrovni (sekce) a pokračuje se přes nižší úrovně (oddíl, skupina, třída, kategorie) až k úrovni nejnižší (subkategorie).

Příklad

Společnost pořídila strojní zařízení a dle klasifikace CZ-CPA identifikovala dvě možné položky v příloze č. 1 ZDP:

■ 2.OS (2-57) 28.9 – ostatní stroje pro speciální účely, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy

■ 3.OS (3-39) 28.92.2 – jen: rypadla kolesová a zakladače

17 KOOV č. 411/13.11.13 – Problematika zařazení kogeneračních jednotek pro účely daně z příjmů.

18 § 30b ZDP.

Jak postupovat dále?

V daném případě není možné vycházet jen ze zařazení v rámci úrovně stupně, je namístě se pokusit zařadit předmětný stroj až na 6. stupeň (subkategorie), což dle mého názoru lze provést mimo jiné i na základě fyzické prohlídky stroje či případně vyžádáním bližších informací k danému zařízení od dodavatele.

Dle ohledání zařízení a zařazení majetku dle přílohy č.1 ZDP lze např. provést podrobnější zařazení v rámci CZ-CPA 28.92.2 – Ostatní stroje a přístroje s vlastním pohonem: srovnávací, vyrovnávací, škrabací, hloubicí, pěchovací, zhutňovací, těžební (dobývací) nebo vrtací pro zemní práce, těžbu rud nebo nerostů (vč. buldozerů, mechanických lopat a silničních válců)

- / 28.92.21 – Buldozery nebo angldozery s vlastním pohonem
- / 28.92.22 – Stroje na vyrovnávání a srovnávání terénu (grejdry a nivelátory) s vlastním pohonem
- / 28.92.23 – Škrabače (skrejpy) s vlastním pohonem
- / 28.92.24 – Dusadla a silniční válce s vlastním pohonem
- / 28.92.25 – Čelní lopatové nakladače s vlastním pohonem
- / 28.92.26 – Mechanické lopaty, rypadla a lopatové nakladače s vlastním pohonem a nástavbou otočnou o 360°, kromě čelních lopatových nakladačů
- / 28.92.27 – Ostatní mechanické lopaty, rypadla a lopatové nakladače s vlastním pohonem; ostatní stroje pro těžbu a dobývání s vlastním pohonem
- / 28.92.28 – Radlice buldozerů nebo angldozérů
- / 28.92.29 – Terénní vyklápecí vozy (dampy)

Specifika při uplatnění zvýšeného odpisu v prvním roce odepisování

Důležitost správného zařazení nachází své uplatnění i v případech využití možností zvýšení odpisů v 1. roce daňového odepisování, a to o 10 %, 15 % nebo 20 %, přičemž však celková výše odpisů ani doba odepisování se tímto navýšením ale neovlivní.

Zvýšení daňového odpisu v 1. roce rovnoměrného či zrychleného odepisování o 15 % lze aplikovat jen za určitých ZPD stanovených podmínek:¹⁹

- / může použít poplatník, který je prvním vlastníkem
- / zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v CZ-CPA 28.29.12 a využívaného ve stavbách zařazených podle CZ-CC do podtřídy 125113;
- / třídícího a úpravárenského zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu CZ-CPA 28, pomocí něhož jsou zpracovávány druhotné suroviny specifikované ve třídě CZ-CPA 38.32

Příkladem takovýchto hmotných majetků jsou přístroje na filtrování nebo čištění kapalin (CZ-CPA 28.29.12), budovy vodního hospodářství, čistíren a úpraven vod (CZ-CC 125113).

Zvýšení daňového odpisu v 1. roce rovnoměrného či zrychleného odepisování o 20 % lze aplikovat jen za určitých ZPD stanovených podmínek:

- / může použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je 1. vlastníkem
- / u stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného kódem CZ-CPA 28.3

Příkladem budiž jednonápravové malotraktory (28.30.1), ostatní zemědělské traktory (28.30.2), stroje k přípravě nebo obdělávání půdy (28.30.3), dále majetky zařazené pod 28.30.4-8.

Zvýšení daňového odpisu v 1. roce rovnoměrného či zrychleného odepisování o 10 % lze aplikovat jen za určitých ZPD stanovených podmínek:

- / může použít poplatník, který je prvním vlastníkem
- / u hmotného majetku v 1. až 3. odpisové skupině, avšak nelze u majetku²⁰ s kódem CZ-CPA 27.5 (spotřebiče převážně pro domácnost) a s kódem CZ-CPA 30.12 (rekreační a sportovní člny)

Zařazení svépomocí vs. externím specialistou

Každý daňový poplatník je zodpovědný za svá rozhodnutí, otázku zařazení majetku do odpisových skupin nevyjímaje. Každý by si však měl v daném případě uvědomit také důsledky svého jednání, zde tedy možnost doměření daně, vč. souvisejících sankcí v podobě pokuty, penále a úroků z prodlení, které v případě chybného provedení zařazení majetku do nesprávné daňové odpisové skupiny a chybného uplatnění daňových odpisů může správce daně doměřit.

V případě nejistoty v této otázce je samozřejmě možné využít i externích profesionálů či odborných společností. Dle mých praktických zkušeností v současnosti však již nepůsobí na trhu celá řada dříve známých specialistů v tomto oboru (např. ORGES a další). V minulosti tyto služby celkem hojně nabízel i sám Český statistický úřad, ale ani ten dle mých informací již tuto činnost ve větší míře nevykonává.

Z dostupných informací je na trhu v širším povědomí a činný pouze pan Ing. Vladimír Stratil ze společnosti SIAK, spol. s r.o.

SIAK, spol. s r. o.

B. Němcové 451, 760 01 Zlín

Zapsáno v OR KOS Brno, oddíl C, vložka 420 ze dne 2. 1. 1991

• IČ: 13693689

• DIČ: CZ13693689

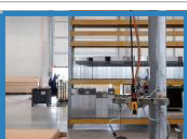
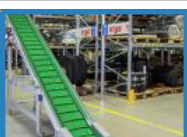
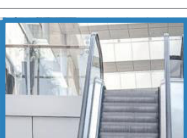
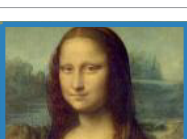
• t./f., mob.: 577434317, 602563501

• e-mail: info@siakzlin.cz

• www.siakzlin.cz

¹⁹ § 31 odst. 3 a § 32 odst. 2 ZDP.
²⁰ § 31 odst. 5 ZDP.

Závěrečný malý kvíz ke správnému zatřídění

Případ	Fotografie majetku	Popis hmotného majetku	CZ CPA (kód)	CZ CPA (text)	Položka	Odpisová skupina
1		Vozík elektrický tahač STAXIO SPE200DE	28.22.15	Vidlicové stohovací vozíky, jiné vozíky; malé tahače používané na nádražních stanicích	(2-42)	2
2		Průmyslový mycí stroj Kärcher	27.90.40	Elektromechanické přístroje s vestavěným elektromotorem používané mimo domácnost	(2-35)	2
3		Tester plastových výměníků	26.51.52	Ostatní měřicí, kontrolní a zkušební nástroje a přístroje	(1-21)	1
4		Mostový jeřáb (rozpětí 22.800 mm) *	28.22.14	Lodní otočné sloupové jeřáby; jeřáby; mobilní zdvihací rámy, zdvižné obkročné vozíky, portálové nízkozdvižné vozíky a jeřábové vozíky	(3-29)	3
5		Vakuový manipulátor VB VARIO s otočným ramenem	28.22.18	Ostatní zdvihací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení	(3-32)	3
6		Variabilní pásový dopravník pro zemědělce a farmáře	28.22.17	Pneumatické a ostatní výtahy a dopravníky pro plynulé přemísťování výrobků a materiálu	(3-32)	3
7		Podpěrová kovová konstrukce FTV systému umístěná na střeše budovy, není pevně spojena, zatížena betonovými prefabrikáty je samostatnou movitou věcí	25.11.23	Jen: ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy	(3-8)	3
8		Klimatizační jednotka venkovní LG Standard Plus	28.25.12	Klimatizační zřízení	(3-34)	3
9		Eskalátory vnitřní **	28.22.16	Výtahy a skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky	(3-30)	3
10		Umělecké dílo, např. obraz	-	Umělecké dílo je člověkem záměrně vytvořený objekt, jehož primární (ne nutně jedinou) funkcí je funkce estetická	-	Daňově se neodepisuje dle § 27, písm. d) ZDP

* Jeřábová dráha není dle Pokynu D-59 samostatným hmotným majetkem, nýbrž je součástí stavby budovy.

** Dle přílohy č. 1 k ZDP je nedílnou součástí stavebních děl i technické vybavení stavebních děl, zahrnující např. i osobní výtahy a nákladní výtahy, kromě technologických nákladních výtahů uvedených v rámci pokynu D-59 k § 26 ZDP v bodě 1. **/**

„Práce pro Komoru je mi z pozic, které zastávám, asi nejmilejší,” říká Petra Pospíšilová

Sebevědomí, empatie a čas jen pro sebe. I to byla témata podcastu **Women in Finance**, kde byla hostem také prezidentka Komory daňových poradců Petra Pospíšilová. Podcast se věnuje například tomu, jak se pracuje v představenstvech největších finančních institucí u nás či v Prezidiu Komory.

Do podcastu, který vzniká ve spolupráci s projektem #FinŽeny, přijaly společně s Petrou Pospíšilovou pozvání také Andrea Leskovská, CIO a zároveň členka představenstva Generali České pojišťovny, a Klára Starková, členka představenstva v Moneta Money Bank, zodpovědná za IT, infrastrukturu a sdílené služby.

Petra Pospíšilová celý svůj profesní život zasvětila daním, vše začalo na Vysoké škole ekonomické v Praze, kde si zvolila obor Finance a účetnictví. Chvilí se ale rozhodovala, zda se nepřiklonit spíše k auditu. „Zatím se mi oblast daní nepodařilo opustit,” říká s úsměvem šéfka daní v ČSOB. „Mám na starosti zdanění banky i celé skupiny. Zároveň jsem i prezidentkou Komory daňových poradců. Jsem také předsedkyně Daňové komise České bankovní asociace a členka několika výborů v Evropské bankovní federaci. Pokud bych si ale měla vybrat, jaká vizitka je mi nejmilejší, tak je to ta z Komory,” přiznává Petra Pospíšilová.

Nový díl podcastu **Women in Finance** se věnoval také tématu podceňování. „Celý můj profesionální život, spíše z velké části, jsem se více podceňovala, než přeceňovala. Držela jsem se většinou přemíry pokory než její absence, což také vedlo k tvrdší a profesionálnější práci. Až hodně pozdě v kariéře jsem si začala říkat, že nějaké věci bych svedla lépe než moje okolí. Nyní si dokážu říct, že už něco umím,” říká Klára Starková a dodává, že ke zdravému sebevědomí si musela dojít. S tím souhlasí i ostatní dámy. „Moje zkušenost je taková, že ženy mluví málo o svých přednostech,” doplňuje Andrea Leskovská.

I přes velké pracovní vytížení je podle elitních žen ze světa financí důležité, aby si člověk našel čas i sám pro sebe, uměl se zastavit a vypnout. „V práci jsem v práci, tam není čas pro sebe. Po dlouhé době jsem se ale naučila, že doma se práce zaklapne a není. Nově jsem začala hrát na klavír. Je to činnost,



u které se nedá myslet na nic jiného než na hudbu. Není to relax, je to šílené soustředění, ale to je můj svět,” popisuje Klára Starková.

Pro Petru Pospíšilovou je těžké relax od práce rozlišit. „Mám to štěstí, že mě moje práce hodně baví. Ale když potřebuji vypnout, pomáhá mi vaření. Pokud ani to už nestačí, jezdím o prázdninách na dva týdny vařit devadesáti dětem na tábor, a to slouží tímto směrem úplně perfektně. Můj manžel to nazývá zresetováním hard disku,” dodává s úsměvem. Pro Andreu Leskovskou je relaxem zejména rodina a její zahrada.

Je empatie klíčovou vlastností dobrého lídra a manažera? A jaká míra empatie je ta správná? Má sólo hráč větší šanci než ten týmový? Je důležité komunikovat s kolegy otevřeně? I na to odpovídají v podcastu **Women in Finance** Andrea Leskovská, Petra Pospíšilová a Klára Starková. /

Uštvaní daňoví poradci, nebo efektivní daňové kanceláře?

Když jsme začátkem roku 1995 úspěšně složili zkoušky, šli jsme si tehdy s kolegou nechat udělat kulatá razítka. Osvědčení o složené zkoušce dorazilo 28. 3., tak jsme měli jen tři dny na naše první prodloužení lhůty pro podání příznání klientů. Fungovali jsme jako sdružení podnikajících fyzických osob, měli jsme několik účetních a o podnikání jsme věděli jen to, že příjmy z něj získané se často zdaňují.



Ondřej Choc

*Daňový poradce č. o. 1446,
auditor, insolvenční správce,
finanční poradce, kouč,
lektor workshopů KDP
pro majitele firem*

Na stejném patře měli pronajaté kanceláře také advokáti. Také dva a také fungující ve sdružení fyzických osob. Někdy jsme společně zašli na oběd a oni se jen divili. Proč děláte oba všechno, proč se nespécializujete? Proč odpovídáte klientům ihned, proč si neberete lhůtu na objasnění tématu? Proč účtujete 500 Kč za hodinu, jste normální? Abychom byli normální, začali jsme účtovat 700 a o rok později už 1000 Kč za hodinu, brali jsme si lhůtu na zjištění správné daňové povinnosti a vybírali jsme zálohy na službu převyšující 50 % předpokládané výše odměny. Mysleli jsme si, že už umíme podnikat.

Asi před rokem jsme s Lenkou Mrázovou v týmu lektorů osobního rozvoje začali připravovat program pro daňové poradce o rozvoji jejich firem. První workshop jsme nazvali „Za co je klient ochoten platit aneb jak zvýším roční příjmy mé firmy?“ a připravili ho na únor 2023. Nedokázali jsme odhadnout, nakolik jsou majitelé daňových kanceláří schopní a ochotní změnit své způsoby chování. Ukázalo se, že připravení jsou všichni. Definovali jsme mnoho AHA-momentů, jejichž uvědomění a zapracování pomůže každému k větší svobodě, nezávislosti, osobnímu klidu.

Po skončení workshopu jsme požádali o zaslání odpovědi na tyto dvě otázky:

1. Co jsem měl/a o podnikání vědět už dříve?

2. Na řízení firmy jsem vždy sám/sama. Co proti tomu můžu udělat?

O odpovědi se s vámi chceme podělit:

Co jsem měl/a o podnikání vědět už dříve?

1. Měla jsem vědět, že podnikání není práce. Měla jsem vědět, že podnikání je poslání, hloubání, hledání, propojování, spolupráce, přemýšlení, zodpovědnost... Jsou to pády a vzestupy, ztráty i nálezy, zkrátka tvoření se vším všudy a že podnikatel je především tvůrce.
2. Na referencích byznys nepostavíš. Samotné doporučení od stávajících klientů představuje ohodnocení poskytovaných služeb, navíc nás nestojí dodatečné investice (časové ani finanční) jako jiné formy marketingu. Přestože se osobní reference v naší firmě podílejí významnou měrou na získávání nových klientů, v dlouhodobém horizontu jsou příchody klientů „na doporučení“ nepředvídatelné. Pro dlouhodobý růst společnosti je třeba k referencím přistupovat jako k jedné ze součástí marketingového mixu, nikoliv je považovat za jeho nejdůležitější prvek.
3. Že se v podnikání nelze spoléhat jen na odborné znalosti a vlastní síly. Ne vždy nutno všem vyhovět a sebe upozadit. Dobrá pověst a image firmy se budují dlouho a může to brzdit hromada faktorů, které ne vždy ovlivníme. A svoje odborné znalosti je třeba dobře „prodat“ (v tom vím, že mám rezervy).
4. O podnikání jsem měla vědět už dříve to, že nestačí odbornost v oboru. Nestačí mít na koho delegovat. Nestačí dostatek spolehlivých a platících klientů. Nutné je se odlišovat oproti konkurenci jedinečným flexibilním přístupem. Být klientovi vrbou, se kterou dobrovolně sdílí a komunikuje podnikatelský život a dává mu TO se mnou smysl a výsledky.
5. Měla jsem uvěřit, že plán je potřeba.
6. Z mého úhlu pohledu vidět skutečnost, že je podnikání především o byznysu, ke kterému směřuji klienty a radím jim ze svých zkušeností a znalostí, přitom v něm zapomínám na sebe. Není jednoduché sedět najednou na 3 židlích – odborníka, manažera a podnikatele. Na tvou otázku odpovím otázkou, proč jsme se potkali? Profese daňového poradce ▶▶

svádí k tomu, že jejím výstupem je daňové přiznání, zastupování klienta u správce daně, zkontrolované účetnictví, rada v daňových záležitostech. Nejspíš jako jiní jsem si myslela, že právě to je mé podnikání, za které mi klienti platí. Po setkání s tebou si uvědomuji, že mé podnikání je o něčem jiném, o hodnotě, za kterou je klient ochoten zaplatit a kterou ode mne (nás) dostává. Řešíme aktuálně oslovení nových klientů a mezi řádky účetního deníku, počtu faktur, položek na výpisu jim potřebujeme sdělit, co od nás dostanou a že naše podnikání o těch řádcích není. Aktuálnost problematiky mě vede k tomu, co jsem měla o svém podnikání vědět dříve, že mé podnikání je hodnota mého času, který strávím s klientem při jednání, přemýšlením nad jeho byznysem, podílením se na jeho vizi a tak dál. Že to není hotové daňové přiznání, za které si nechám zaplatit, ale je to ten pomalovaný papír s vizí, s nímž klient odchází. Dále že podnikat znamená vytvářet zisk, kdy sezení na třech židlích je činnost 3 lidí s právem na odměnu, tj. firemním nákladem. Neziskovost patří do jiného sektoru mimo podnikání.

7. Že uvědomění si vlastní hodnoty je podstatné. Že nutně nemusím být pouze jediným odborníkem ve firmě, ale musím být především nositelem vize firmy.
8. Měl jsem vědět, že to podnikání samostatného daňáře není jen o dekretu z Komory. Že je potřeba i jiných, těch podnikatelských dovedností. A že není hloupost/drzost/neomalenost zeptat se jiných: „Hele, a jak ty to vlastně děláš?“ ve smyslu: „Jak tu kancelář vedeš?“

Na řízení firmy jsem vždy sám/sama. Co proti tomu můžu udělat?

1. Potkávat se s lidmi, kteří také podnikají, sdílet zkušenosti, rady, různé pohledy.
2. Networking s dalšími lidmi na podobné pozici. Výměna informací, rad a zkušeností s ostatními je velmi obohacující a přináší nový pohled na konkrétní situace.
3. Ano, jsem na řízení firmy celou dobu sama. Manžel je z jiného oboru a k tomuto nemá vztah. Vnučka je ještě školou povinná (další vnučata teprve chodí do MŠ). Pokud bych v blízké budoucnosti uvažovala o osobě, která by mohla část mých řídicích pravomocí převzít, pak by se jednalo o jednu z pracovníků mojí kanceláře. Ta by převzala odpovědnost za splnění termínů účetnictví a daní a běžný chod kanceláře. Ale konečnou rozhodovací pravomoc bych si ponechala já a řešila hlavně odborné otázky s klienty, smlouvy s nimi a další rozvoj společnosti.
4. I když jsem na řízení firmy sama, přesto pro to dělám to, že se obklopuji spolehlivým, na míru pro mě vybudovaným okolím, které je dle mých představ. Jdu vlastním příkladem, jako Podnikatel-majitel. Dávám vlastní pravidla a určuji svoji strategii a firemní kulturu. Dělám jen to, co mi energii posiluje, a neřeším to, co mě energeticky oslabuje. Už vím, že nechci jít v podnikání sama rychle, ale chci dojít daleko, a to s ostatními.



Kurz „Za co je klient ochoten platit aneb jak zvýším roční příjmy mojí firmy?“, který se konal 9.–10. února v Brně.

5. Řízení, jak tomu rozumím já, ani s nikým sdílet nechci, tudíž necítím potřebu proti tomu něco podniknout. Spíš je otázka, jak nastavit ostatní procesy, komu, jak a co delegovat, abych měla na řízení více času. A to je téma, které jsme za mě určitě otevřeli, myšlenek a inspirace bylo spousta.
6. Nejsem si jist, zda správně rozumím otázce. Rozhodnutí musím vždy udělat sám. Musím ale vědět, co chci a jaká cesta k tomu povede. A jakou cestu zvolit, to je určitě možné, nechat se inspirovat. Tedy sdílet si svoje zkušenosti tehdy tak, jak je možné a vcelku běžné nyní, byla by to asi zběsilejší jízda :-).
7. Právě sedím na 3 židlích a co s tím? Mohu si zvolit, jestli na nich budu sedět, nebo udělám něco jinak. Stejně vnímám, zda na řízení firmy budu sama, či nikoliv. Mohu udělat jednoduché kroky, rozestavím židle, jedna mi zůstane, další nechám jiným. V praxi si sednu na židli Podnikatele a na další si sedne Odborník na daně a Manažer. Aktuálně se nabízí rozdělení času na jednotlivé činnosti, kdy zůstávám na řízení stále sama. Dále si mohu čas rozdělit na dvě činnosti, třetí činnost bude dělat někdo jiný. Na otázku, co proti tomu můžu udělat, zní odpověď, rozhodnout se, zvolit si, co mi bude nejvíce vyhovovat, uplatnit znalost sebe, v čem jsem jedinečná, a vybrat si židli nebo čas, který na některé z nich strávím.
8. Můžu se obklopit lidmi, na které budu moci delegovat nebo s nimi sdílet mé jednotlivé role ve firmě. Sama pak budu pracovat na utváření firmy, její strategie a firemní kultury a na tuto roli si potřebuji co nejvíce uvolnit ruce.

Co říct závěrem? Pokud se majitelům daňových kanceláří podaří vystoupit z preferované role neomylného Odborníka a budou se více uplatňovat v nedoceněných rolích aktivního Manažera a tvůrčího Podnikatele, skončí prodej daňových přiznání. Daňové kanceláře potom budou prodávat podnikatelská řešení. Ubude uštvaných daňových poradců a vzroste počet efektivních daňových kanceláří. //



moje.kdpcr.cz