

EKPrůvodce daněmi a účetnictvím

únor 2023

- „ Daňový kalendář
únor 2023 “
- „ DAC7 “
- „ Odložená daň
v účetní závěrce “
- „ Převodní ceny
a jejich problematika “

D A N Ě

Daňový kalendář	2
DAC7	3-4
Odložená daň v účetní závěrce	5-6
Aktuality	7-8

J U D I K A T U R A

Srovnání cash poolingových účtů s bankovními účty za určitých podmínek	9-10
Převodní ceny a jejich problematika	10-11

V Z D Ě L Á V Á N Í

Semináře 2023 s 20% slevou	12-13
----------------------------------	-------



EKP Advisory, s.r.o.
pobočka Praha: Senovážné náměstí 8, 110 00 Praha 1, Tel.: +420 273 139 330
pobočka Jihlava: Telečská 1724/13, 586 01 Jihlava, Tel.: +420 560 000 086

www.ekp.cz



Vážení čtenáři, kolegové,

Koncem ledna jsme si užili čtyřdenní firemní zimní akci. Utužili jsme vztahy, poznali blíže naše kolegy a přivezli jsme jedno zranění, které se snad brzy zahojí. Načerpali jsme nové síly, které rádi využijeme ku prospěchu našich klientů.

V únoru nás čekají odborné webináře pro AMSP nebo Německou obchodní komoru. Nově jsme se stali členy **Nordic Chambers**. Věříme, že budeme užitečnými členy v této organizaci.

Připravujeme harmonogram našich akcí na první polovinu roku a věřím, že se brzy někde potkáme.

Naše kanceláře mají za sebou první měsíc rekonstrukce z celkových tří. Zvládáme to dobře, ale už se těšíme do nového.

V rámci přípravy na nadcházející daňovou sezónu jsme náš tým od 1.2.2023 posílili o 4 nové kolegy. Vítáme je v týmu a těšíme se na spolupráci.

Nad rámec běžných měsíčních daňových termínů všem zaměstnancům (a potažmo jejich zaměstnavatelům) připomínáme, že do 15. 2. 2023 je zapotřebí učinit prohlášení poplatníka na rok 2023 a případně také podat žádost o provedení ročního zúčtování za rok 2022.

Kolegyním a kolegům účetním jistě v tomto závěrkovém období přijde vhod článek na téma odložená daň. V článku věnovaném DAC 7 pro změnu zaměřujeme na nově zavedenou oznamovací povinnost provozovatelů digitálních platform. Na tomto místě je vhodné předem upozornit, že na poli EU je připravována další direktiva – DAC 8, která se bude věnovat oznamovací povinnosti v oblasti kryptoaktiv.



Lukáš Eisenwort, partner

Daňový kalendář

15. 2.



Prohlášení poplatníka daně z příjmů FO ze závislé činnosti na zdaňovací období 2023 a podat žádost o provedení ročního zúčtování záloh na daň a daňové zvýhodnění za zdaňovací období 2022

20. 2.



Splatnost paušální zálohy

20. 2.



Měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za leden 2023

27. 2.



Daňové přiznání a splatnost daně za leden 2023

27. 2.



Souhrnné hlášení za leden 2023

27. 2.



Kontrolní hlášení za leden 2023

27. 2.



Daňové přiznání za leden 2023

28. 2.



Daňové přiznání a splatnost daně k OSS – dovozní režim

1. 3.



Podání vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období 2022 (nikoliv elektronicky)

DAC7

V návaznosti na námi vydaný EKPrůvodce daněmi a účetnictvím za období prosinec roku 2022 doplňujeme nově zveřejněné informace a doplňující komentáře k zaváděné oznamovací povinnosti provozovatelů platform sdílené ekonomiky s účinností od 1. ledna 2023.

Štěpán Eichinger, daňový poradce
stepan.eichinger@ekp.cz
David Jun, daňový poradce
david.jun@ekp.cz

Generální finanční ředitelství vydalo pod Č. j.: 89954/22/7100-40112-050510 ze dne 19.12.2022 „Časté otázky a odpovědi související s aplikací zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZMSSD“) v návaznosti na oznamovací povinnost provozovatelů platform“.

Jedná se o metodický pokyn, kde jsou vysvětleny základní otázky, které může vybraný daňový subjekt využít v případě plnění oznamovací a daňové povinnosti vůči správci daně.

Oznamovací povinnost se vztahuje na vybrané činnosti dle novely zákona o mezinárodní spolupráci, kterými jsou poskytnutí nemovité věci nebo dopravního prostředku, osobní služba a prodej zboží, které si blíže dále uvedeme.

Nejdříve je nutné si vysvětlit základní pojmy, s kterými tento metodický pokyn i ZMSSD pracuje.

Platforma je software, který umožňuje spojení prodejce s jiným uživatelem za účelem provádění oznamované činnosti pro tohoto uživatele

Provozovatel platformy je právnická osoba nebo jednotka bez právní osobnosti, která uzavírá s osobami nebo jednotkami bez právní osobnosti smlouvy o zpřístupnění alespoň části platformy umožňující jejich spojení s uživateli, pro které jako prodejci provádějí oznamovanou činnost

Prodejce je fyzická osoba, právnická osoba nebo jednotka bez právní osobnosti, která se zaregistruje na platformě, prostřednictvím které nabízí výkon oznamované činnosti

Oznamovaná činnost je vybraná činnost (tj. poskytnutí nemovité věci, poskytnutí dopravního prostředku, osobní služba nebo prodej zboží) za úplatu

„**Usnadňováním**“ oznamované činnosti se rozumí skutečnost, kdy platforma umožňuje spojení prodejce s jinými uživateli platformy za účelem provádění oznamované činnosti. Platforma umožňuje nejen spojení s dalšími uživateli, ale také nabízí další funkcionality přispívající k uzavření smlouvy mezi prodejcem a jiným uživatelem platformy (např. komunikaci prodejce a uživatele přes platformu, možnosti zaplacení oznamované činnosti přes platformu apod.), čímž dochází k faktickému usnadňování oznamované činnosti.

Autentizovaná zóna DAC7 nebo také aplikace DAC7, je prostředí na portálu MOJE daně, kam se provozovatel platformy přihlásí a odkud může oznámit změnu registračních údajů, ohlásit zánik oznamovací povinnosti, ohlásit splnění podmínky pro vyloučení z oznamovací povinnosti apod. Přístup do aplikace DAC7 se získá na základě podání Žádosti o registraci neusazeného provozovatele platformy nebo Ohlášení českého oznamujícího provozovatele platformy (v závislosti na typu provozovatele platformy).

Novela zákona o mezinárodní spolupráci rozšiřuje povinnosti oznamujících provozovatelů platform o další úkony. Kromě povinnosti registračního charakteru, se jedná také o úkony zjišťování a prověřování a finálně také o probíranou oznamovací povinnost.

Nová oznamovací povinnost dopadá na provozovatele platformy a nikoliv prodejce, kteří působí jako uživatelé těchto platform. Provozovatelé platformy se dále člení na další 4 subkategorie, přičemž ne každý provozovatel platformy má oznamovací povinnost.

Výjimku z hlášení má činnost prodejce, který se považuje za **poskytovatele ubytování velkého rozsahu**, tj. kterému je prostřednictvím platformy v oznamovaném období usnadněno provedení více než 2000 oznamovaných činností ve vztahu k nabízené nemovité věci. Dále se jedná činnost o prodejce, který se považuje **za prodejce zboží v malém rozsahu**, tj. kterému je v oznamovaném období

prostřednictvím platformy usnadněno provedení méně než 30 oznamovaných činností, pokud celkový úhrn protiplnění nepřekročí 2 000 EUR. V poslední řadě subjektů, na které se vztahuje výjimka k oznamování, jsou **veřejnoprávní prodejci** (územní samosprávné celky a další), nebo **kotovaní prodejci**, jejichž cenné papíry jsou obchodované na regulovaném trhu (burze). Přesné definice těchto vyloučených subjektů jsou uvedeny v § 14zh a násl. ZMSSD.

Oznámení bude obsahovat informace o oznamovaných činnostech vykonávaných oznamovanými prodejci využívající danou platformu, a to zejména identifikaci prodejce, výši plateb v jeho prospěch a identifikaci účtů, na které platby směřují. Rozsah oznamovaných informací provozovatelem platformy, lze nalézt v § 14zzg ZMSSD.

Oznamovanou činností se jedná o následující oblasti, kterými jsou:

- poskytnutí nemovité věci (může se jednat o obytné nemovité věci, nemovité věci určené k podnikání, parkovací místa, byty nebo jakékoliv jiné nemovité věci nebo jejich části),
- poskytnutí dopravního prostředku (tj. využití dopravního prostředku bez řidiče),
- osobní služba (jedná se o práci fyzické osoby založené na čase nebo úkolu, tato osobní služba může být poskytnuta on-line nebo jiným způsobem)
- prodej zboží (za zboží se považují hmotné věci a zvířata).

Ohlášení českého oznamujícího provozovatele platformy k oznamovací povinnosti je dle § 14zq odst. ZMSSD možné podat pouze elektronicky, a to prostřednictvím systému Finanční správy České republiky, portálu MOJE daně.

V souladu s § 14zq odst. 2 ZMSSD se Ohlášení musí podat nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy se provozovatel platformy stal českým oznamujícím provozovatelem platformy. Dle přechodných ustanovení ZMSSD, provozovatel platformy, který se stal českým oznamujícím provozovatelem platformy nejpozději do 75 dnů ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. 1. 1. 2023), podá ohlášení nejpozději do 3 měsíců ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, tedy do 3. dubna 2023.

Příslušným správcem daně pro podání podle DAC7 je Specializovaný finanční úřad. Samotné oznámení, obsahující informace o oznamovaných činnostech vykonávaných oznamovanými prodejci, je nutno podat do konce měsíce, který následuje po skončení oznamovaného období, tedy do 31. ledna, a to elektronicky na portálu MOJE daně.

První oznámení mají provozovatelé platformy povinnost podat do 31. 1. 2024 za oznamované období 2023. Oznamovaným obdobím je kalendářní rok.

Nesplněním povinností vyplývajících pro oznamujícího provozovatele platformy se daňový subjekt **vystavuje riziku uložení pokuty až 1 500 000 Kč**, jedná se o oznamovací povinnost, povinnost uchovávání dokladů, registrační povinnost a další. Pokuta se neuloží například v případě, kdy oznamovaný prodejce odmítne poskytnout součinnost při prověřování a zjišťování a oznamující provozovatel platformy tuto skutečnost uvede v Oznámení. Podrobněji viz. § 14zzt ZMSSD.

Novinkou v návaznosti na novelu zákona o mezinárodní spolupráci je od 1. 1. 2024 institut společné daňové kontroly, kterým se úřední osoby z jednoho státu budou účastnit kontroly v jiném státě a nově se stanoví, že lze tak činit i na dálku.

Pokud si nejste jisti, zda se na Vás tato nová povinnost bude vztahovat, můžeme pro Vás prověřit povinnost plnění zákonných povinností.

Odložená daň v účetní závěrce

Odložená daň bývá pro značný počet účetních a jiných osob, které přijdou do praktického styku s účetní závěrkou, značnou obavou.

Štěpán Eichinger, daňový poradce
stepan.eichinger@ekp.cz
David Jun, daňový poradce
david.jun@ekp.cz

Odložená daň nemá vliv na placení daně z příjmů a jedná se tak o čistě účetní záležitost. Cílem odložené daně je správné přiřazení nákladů na daň z příjmů ke správnému účetnímu období, abychom dosáhli základního požadavku a zásady v podobě věrného a poctivého zobrazení účetnictví účetní jednotky a akruálního principu účetnictví. V konečném důsledku koriguje výsledný výsledek hospodaření k rozdělení mezi společníky/akcionáře, a to na základě aplikace zásady opatrnosti. Její vykázání v účetní závěrce může být buď povinné, nebo dobrovolné na základě rozhodnutí účetní jednotky.

Povinnost vykázat odloženou daň v účetní závěrce mají:

- Účetní jednotky tvořící konsolidační celek;
- Účetní jednotky, které mají povinnost sestavení účetní závěrky v plném rozsahu;
- Účetní jednotky, které podléhají povinnému (statutárnímu) auditu

Základní postupy účtování o odložené dani naleznete ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. k Zákonu o účetnictví a v Českém účetním standardu č. 003 – Odložená daň. Dále pak interpretace Národní účetní rady (viz. dále).

Pro stanovení daně z příjmů právnických osob vycházíme z účetního výsledku hospodaření, který se liší od výsledného daňového výsledku hospodaření (základu daně) vlivem připočitatelných a odpočitatelných položek, rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy a dalšími úpravami. Výsledná daňová povinnost v podobě tzv. splatné daně je tak ovlivněna několika faktory a základ daně (z kterého se splatná daň počítá) je velmi zřídka identický s účetním výsledkem hospodaření (podobný či identický bude spíše u menších účetních jednotek).

Výše uvedené rozdíly mezi výsledkem hospodaření a základem daně jsou buď trvalé nebo přechodné. Pro zjištění odložené daně se využívá tzv. rozvahový přístup v rámci závazkové metody. Rozvahový přístup pracuje s **přechodnými rozdíly**. Tento dočasný rozdíl vzniká mezi účetní hodnotou a daňovou základnou aktiv a pasiv.

Přechodné rozdíly se člení na:

- připočitatelné rozdíly zvyšující daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích, nebo
- odpočitatelné rozdíly snižující výsledek hospodaření

Přechodné rozdíly připočitatelné přechodné rozdíly vedou k účtování o tzv. **odloženém daňovém závazku**, kdy účetní hodnota majetku je vyšší než jeho hodnota pro daňové účely. Představuje výši daně z příjmů, kterou bude muset účetní jednotka zaplatit v budoucích obdobích vlivem těchto rozdílů.

Důvodem vzniku odloženého daňového závazku je především vyšší účetní zůstatková hodnota majetku než daňová zůstatková cena tohoto majetku nebo neuhrazené vystavené faktury na smluvní pokuty.

Přechodné rozdíly odčitatelné vedou k účtování o tzv. **odložené daňové pohledávce**. Stane se tak v případech, kdy účetní hodnota majetku je nižší než jeho daňová hodnota, vlivem existence účetních opravných položek k zásobám, dlouhodobému majetku, cenným papírům, pohledávkám, dále existencí účetních rezerv, závazků, kde daňová uznatelnost nákladů závisí na jejich zaplacení (neuhrazené sociální a zdravotní pojištění, přijaté a neuhrazené faktury za smluvní sankce, úroky ze zápůjčky poskytnuté fyzickou osobou), dále vlivem převedené a neuplatněného daňového odpochtu a neuhrazené daně z nemovitých věcí a pak z důvodu neuplatněné daňové ztráty.

Je třeba mít stále na mysli, že odložená daň nevzniká z trvalých rozdílů mezi účetním a daňovým pojetím účetních transakcí, ale pouze z přechodných viz. předchozí text (odpisy majetku, rezervy atd.).

O odloženém daňovém závazku se účtuje **vždy**. O odložené daňové pohledávce je z důvodu opatrnosti nutno vycházet z posouzení účetní jednotkou, zda bude její budoucí využití reálné a případně její výši snížit nebo nevykázat pro její ne-realizovatelnost vůbec a pouze ji uvést do Přílohy k účetní závěrce společně s důvody, které vedly účetní jednotku k jejímu nevykázání v rozvaze.

Pro lepší pochopení logiky odložené daně je vhodné si uvědomit související konsekvence – pokud je vykázán odložený daňový závazek, pak se snižuje výsledek hospodaření určený k rozdělení mezi společníky/akcionáře právě z toho titulu, že v budoucnu se očekává realizace daňového závazku (vyšší splatná daň) a ze strany společnosti by tak mohli dojít k vyšší výplatě zisku, než je žádoucí.

O odložené dani se účtuje přes účty skupiny **48- Odložený daňový závazek** a pohledávka souvztažně s výsledkovým účtem skupiny **59- Daň z příjmů** (např. účet 592 – Daň z příjmů odložená).

Je-li účtováno v daném účetním období o odložené dani poprvé, pak se o odložené dani účtuje s dopadem do vlastního

kapitálu, konkrétně do položky Rozvahy A.IV.2 „Jiný výsledek hospodaření minulých let“ (účet 426). Podrobněji se prvotním vykázáním odložené daně zabývá interpretace NÚR I-9, která odlišuje změnu metody s dopadem do vlastního kapitálu (prvotní vykázání, změna způsobu počítání odložené daně) a změnu odhadu v návaznosti na Interpretaci NÚR I-9 s dopadem na výsledek hospodaření běžného účetního období. Prvotní vykázání odložené daně jako změny metody (tedy s dopadem do vlastního kapitálu) je nutné popsat do přílohy k účetní závěrce.

Účetní případy související s vykázáním odložené daně mohou být následující:

První účtování odložené daně za minulé zdaňovací období (odložený daňový závazek).

- 426 MD / 481 DAL

První účtování odložené daně za minulé účetní období (odložená daňová pohledávka)

- 481 MD / 426 DAL

Účtování o odložené dani v dalších letech (odložený daňový závazek)

- 592 MD / 481 DAL

Účtování o odložené dani v dalších letech (odložená daňová pohledávka)

- 481 MD / 592 DAL

Odložená daň se vykazuje v rozvaze v položkách **C.II.1.4 Odložená daňová pohledávka** v aktivech nebo **C.I.8 Odložený daňový závazek** v pasivech a **L.2 Daň z příjmů odložená (+/-)** ve výkazu zisků a ztrát v druhovém členění nebo **J.2 Daň z příjmů odložená (+/-)** ve výkazu zisků a ztrát v účetlovém členění.

Další povinností v rámci sestavení účetní závěrky je dokladová inventura odložené daně k rozvahovému dni, tedy v podstatě doložení kalkulace výše odložené daně k rozvahovému dni. Odložená daň je podle § 25 odst. 1 písm. s) zákona o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů vždy nedaňovým nákladem, což vyplývá z její podstaty.

Pro úplnost doplňujeme, že se nezabýváme dalšími specifickými případy vykázání odložené daně, zejména jejímu vykázání v rámci přeměn obchodních společností.

Aktuality

› Jednotné kurzy

Luboš Bartůněk, asistent daňového poradce
lubos.bartunek@ekp.cz
Dominika Šiplová, daňový poradce
dominika.siplova@ekp.cz

Generální finanční ředitelství vydalo pokyn č. GFŘ D-60, který je zveřejněn ve Finančním zpravodaji 1/2023. Pokyn se týká stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2022 podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2022.

Pokyn je směřován na poplatníky, kteří nevedou účetnictví. Pro přepočítání cizí měny použijí kurz stanovený podle § 38 odst. 1 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2022.

V případě cizích měn neuváděných v kurzovním lístku se provede přepočítání přes třetí měnu. Tu si mezi sebou poplatníci mohou buď dohodnout nebo se mohou obrátit na znalce specializující se na devizovou problematiku. Aktuální seznam těchto znalců mají na starost krajské soudy, respektive Městský soud v Praze. Seznam znalců je také dostupný na webových stránkách Ministerstva spravedlnosti:

www.justice.cz

› Pokyn D-58 GFŘ k promíjení příslušenství daně

Anh Nguyen, asistent daňového poradce
anh.nguyen@ekp.cz
Zuzana Tregnerová, daňový poradce
zuzana.tregnerova@ekp.cz

Generální finanční ředitelství dne 23. listopadu 2022 vydalo nový pokyn D-58 s č. j. 49837/22/7700-10123-050167 týkajícího se promíjení příslušenství daně.

Tímto pokynem byl zrušen předcházející pokyn D-47, který byl účinný od března 2021. Nový pokyn je účinný od 1. února 2023.

Pokyn D-58 se věnuje promíjení penále dle § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád („DŘ“), úrokům hrazených daňovým subjektem a pokutě za opožděné tvrzení daně dle § 250 DŘ.

Novinkou Pokynu D-58 je zavedení pojmu zdrojové jednání, jímž se rozumí jednání, kterým došlo k vyměření příslušenství daně. Zdrojové jednání je nově kritérium, kterým se na základě recentní judikatury správce daně zabývá při posouzení žádosti o prominutí příslušenství daně.

Jaké jsou tedy nyní podmínky pro prominutí příslušenství daně? Lze prominout celou částku či pouze část? Klikněte zde pro více informací (Aktuality (danovekontroly.cz)).

Aktuality *(pokračování)*

› **Národní účetní rada schválila interpretaci týkající se vykazování věcného břemene**

Jakub Jirků, asistent daňového poradce
jakub.jirku@ekp.cz
Jakub Beran, daňový poradce
jakub.beran@ekp.cz

Národní účetní rada schválila dne 31. října 2022 nové znění interpretace týkající se vykazování věcného břemene.

Jedná se o interpretaci I-16 „Vykazování úplatně nabytého samostatného věcného břemene“. Dle předešlého znění vykazovala účetní jednotka věcná břemena jako nehmotné aktivum.

Dle nové interpretace bude ovšem na věcné břemeno pohlíženo jako na hmotné aktivum, neboť naplňuje všechny jeho znaky, tj. je výsledkem minulých událostí, přináší ekonomický prospěch a při úplatném nabytí je ocenitelné. Vzhledem k tomu, že se věcné břemeno obvykle vztahuje k nemovité věci, je dle nové interpretace vhodnější vykazovat ho jako součást hmotného majetku. Z této úpravy vyplývá, že namísto rozpouštění do nákladů formou časového rozlišení je vhodnější jej odpisovat. V rozvaze se pak takto evidované věcné břemeno promítne v brutto hodnotě a účetní výkazy mají větší vypovídací schopnost. Pokud by bylo aplikováno časové rozlišení, nastala by situace, kdy by se aktivní položky nákladů příštích období postupně snižovali, což by neodpovídalo věrnému zobrazení aktiva.

Účetní jednotky při změně účetní metody týkající se vykazování věcného břemene postupují v souladu s interpretací I-29 „Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách“.

› **Nový pokyn GFŘ D-59**

Dominik Medek, asistent daňového poradce
dominik.medek@ekp.cz
Petr Kolář, daňový poradce
petr.kolar@ekp.cz

GFŘ vydalo nový pokyn D-59, který aktualizuje či doplňuje dosavadní pokyn D-22.

Nový výklad k dani z příjmů nabývá účinnosti od 1.1.2023 a lze ho poprvé aplikovat za zdaňovací období, které započalo v roce 2023.

Aktualizace se týká například uplatnění úroků z úvěrů na bytové potřeby. Pro bytové potřeby obstarané před 1.1.2021 platí u úroků z úvěrů maximální limit 300 000 Kč, o který je možné snížit základ daně. V případě bytové potřeby obstarané po 1.1.2021 platí maximální limit pouze 150 000 Kč.

Další oblastí, u které došlo v novém pokynu k doplnění, je například v praxi častá situace týkající se příjmů z krátkodobého pronájmu nemovité věci (např. Airbnb), u kterého byla vedena rozsáhlá diskuse, zda by měly být příjmy týkající se příjmu z tohoto krátkodobého ubytování považovány za příjmy z nájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů (ZDP), či zda se jedná o samostatně výdělečnou činnost dle § 7 ZDP. Aktuální znění Pokynu D-59 potvrzuje přístup finanční správy, dle které jsou příjmy z provozování Airbnb apod. příjmy ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP.

Mezi další tematiku, která stojí za zmínku v souvislosti s aktualizovaným pokynem, je oblast týkající se daňového rezidentství fyzických osob. Pokyn byl doplněn o informaci, že dvě zákonná kritéria pro určení českého daňového rezidenta – bydliště, obvykle se v tuzemsku zdržují, se testují nezávisle a žádné z kritérií nemá přednost.

Celkově Pokyn D-59 spíše upřesňuje stávající legislativu a nepřináší zásadní změny v aplikaci ZDP.

Srovnání cash poolingových účtů s bankovními účty za určitých podmínek

V praxi se často stává, že finanční úřad doměří daňovému subjektu daň z příjmu právnických osob z důvodu uměle sníženého úroku na cash poolingovém účtu.

Alena Větrovcová, asistent daňového poradce
alena.vetrovcova@ekp.cz
Petr Kolář, daňový poradce
petr.kolar@ekp.cz

Rozsudek nejvyššího správního soudu 5 Afs 141/2021 se zabýval situací, kdy cash pool daného subjektu spočíval v tom, že jednou týdně odeslal daňový subjekt svůj kladný zůstatek z bankovního účtu na účet skupiny

a tyto prostředky tak byly k dispozici ostatním členům skupiny, kteří jimi mohli pokrýt své evidované záporné zůstatky. Za poskytnutí vkladů pak obdržel daný subjekt úrok ve výši 1M PRIBOR + 3%. Následně uzavřel smlouvu o cash poolu s novým členem skupiny,

u kterého snížil úrokovou sazbu na 1M PRIBOR + 0,17%. Daňový subjekt mohl prostředky vkládat i čerpat, ovšem ve zkoumaném období se nacházel v pozici vkladatele. Správce daně zahájil k tomuto daňovou kontrolu a vyzval daňový subjekt k vysvětlení rozdílu mezi úrokovými sazbami, který však dle něj dostatečně nevysvětlil. Nově stanovenou sazbu tak správce daně považoval za sazbu neodpovídající principu tzv. tržního odstupu. Správce daně usoudil, že se jednalo o účelově sjednanou úrokovou sazbu mezi spojenými osobami a subjektu byla doměřena daň z příjmu.

Daňový subjekt v rámci odvolání zajistil vypracování znaleckého posudku, ve kterém bylo uvedeno, že cash pooling a související úrokové sazby na něm je možné přiřadit k porovnatelným produktům, jako jsou běžné účty pro firemní účely či například spořicí účty, jenž nabízí možnost provádění transakcí bez výpovědní lhůty. Dle znaleckého posudku se obvyklé úrokové míry pro tyto produkty ve sledovaném období pohybovaly okolo 0,19% p. a. Správce daně však tento znalecký posudek považoval za nedostatečný. Na toto rozhodnutí správce daně byla daňovým subjektem podána žaloba s tím, že správce daně neunesl důkazní břemeno, jelikož nebyla vůbec prokázána správce daně cena obvyklá mezi nezávislými subjekty. Krajský soud vyhodnotil žalobu jako oprávněnou a dal za pravdu daňovému subjektu a rozhodl, že správce daně své důkazní břemeno neunesl. Podle závěrů soudu stanovil správce daně cenu, kterou by mezi sebou sjednaly nezávislé osoby, z důvodu neexistence a nedostupnosti dat pouze hypotetickým odhadem. Správce daně se se s rozsudkem krajského soudu nesmířil a následně se obrátil na Nejvyšší správní soud, který jeho kasační stížnost zamítl také. Nejvyšší správní soud dále upozornil, že nelze použít podmínky uměle vytvořeného nebo hypotetického trhu, kterou správce daně využíval. Zdůvodnil, že správce daně nedokázal zjistit cenu mezi spojenými osobami a cenu

obvyklou (referenční), které by sloužily pro vzájemné porovnání. Aniž by správce daně prokázal referenční cenu, požadoval od daňového subjektu vysvětlení rozdílu mezi původní a novou sazbou. Tím úplně rezignoval na zjištění ceny, která by byla uzavřena mezi nezávislými subjekty. Dle NSS se měl správce daně zaměřit na to, za kolik by byly vklady úročené u nespojených osob, nikoli na snížení úrokové sazby. Při tomto šetření se měl správce daně obrátit na banky či znalce.

Cash poolingové účty nejsou sice dle NSS plně srovnatelné s běžnými bankovními účty, ale neznamená to, že je nelze vzájemně porovnávat. Minimálně v jádru srovnatelné jsou. Správce daně tak v tomto případě nemohl přistoupit k doměření daně, protože neprokázal odlišnost ceny sjednané a srovnávací.

Převodní ceny a jejich problematika

Problematika převodních neboli transferových cen upravuje postup stanovení cen transakcí mezi tzv. spojenými osobami. Zákon o daních z příjmů vymezuje tzv. kapitálově spojené osoby či jinak spojené osoby. V případě kapitálové propojenosti se většinou jedná o případy, kdy mateřská společnost fakturuje zboží a služby své dceřiné společnosti, či naopak.

Alena Větrovcová, asistent daňového poradce
alena.vetrovcova@ekp.cz
Jakub Beran, daňový poradce
jakub.beran@ekp.cz

Převodní ceny jsou založeny na tzv. principu tržního odstupu. Tento princip spočívá v tom, že ceny sjednané mezi spojenými osobami musí odpovídat obvyklým cenám na trhu. Jinými slovy, aby takto realizované transakce splňovaly pro daňové účely podmínky nezávislého obchodního vztahu. Převodní ceny jsou v českém právním prostředí řešeny zejména v rámci zákona o daních z příjmů, který definuje jednak spojené osoba a jednak vymezuje pojem „cena obvyklá“. Špatné nastavení převodních cen může být důvodem k doměření daně, penále a úroku z prodlení. U společností, které obdržely investiční pobídky, může nesprávné nastavení převodních cen způsobit i případnou ztrátu těchto pobídek.

Kauza Contipro a.s. u Nejvyššího správního soudu

Ke konci roku 2022 v oblasti daňové problematiky převodních cen způsobil rozruch rozsudek Nejvyššího správního soudu, který zrušil rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové. Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí soudu, jenž potvrdilo doměření daně z titulu nedostatečné marže u smluvního výrobce. Doměření daně bylo provedeno na základě správcem daně připravené, ale z pohledu Nejvyššího správního soudu nesprávné a nepřezkoumatelné analýzy referenční ceny. Podstatné pro posouzení bylo, zda byl daňový subjekt

– Contipro a.s., oprávněn uplatnit odpočet vynaložených nákladů na výzkum a vývoj od základu daně.

Detail kauzy

Kauza začala, když Finanční úřad pro Pardubický kraj předepsal daňovému subjektu Contipro a.s. šest dodatečných platebních výměrů k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2013, 2014 a 2015 v celkové výši 19 227 810 Kč a uložil mu povinnost uhradit penále a úroky z prodlení. Dodatečné platební výměry vydal správce daně po daňové kontrole provedené v roce 2017, z níž vyplynulo, že žalobce neoprávněně uplatnil položky odčitatelné od základu daně – položky na odpočet výzkumu a vývoje.

Spor mezi daňovým subjektem a správcem daně se dostal až ke krajskému soudu, který vyhodnotil, že správce daně pro projekty nedostatečně vymezil způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektů. Z projektů však vyplývala veškerá materiální i formální hlediska, podle kterých měly být vyhodnocovány. Daňový subjekt soudu dokázal, jaké náklady v projektu podpořil dotacemi. Zejména prokázal, že veškeré náklady, které zahrnul do výpočtu odpočtu výdajů na výzkum a vývoj, byly odečteny od nákladů podpořených dotacemi. Správce daně argumentoval, že problematika sporu se také týkala zároveň i neúplnosti označení doby řešení projektu, neuvedení místa schválení projektu, neúplných údajů o způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků.

Nejvyšší správní soud zdůraznil, že v případě převodních cen a zejména při prokazování referenční ceny důkazní břemeno nese vždy správce daně, který je povinen konkrétně a věcně zpochybnit analýzu, jenž byla připravena daňovým subjektem. Pouze v případě, že se správci daně podaří analýzu zpochybnit, může vstoupit do další fáze, a to přípravy své vlastní analýzy referenční ceny, ve které je povinen doložit veškeré důkazní prostředky k jejímu správnému stanovení. Takto stanovenou referenční cenu předloží včetně odůvodnění a dostatečných podkladů pro její stanovení daňovému subjektu, aby daňový subjekt měl prostor odůvodnit vzniklé rozdíly mezi výsledky své analýzy a výsledky analýzy správce daně.

Nejvyšší správní soud však zpochybnil metodu správce daně, kdy podle něj správce daně výběr metody nepodložil dostatečnou argumentací proč. Dále byl zpochybněn i způsob výběru a zpracování dat ve vzorku, jenž vyústily k dalším otázkám jak v materiální, tak v procesní rovině.

Ponaučení

Je podstatné, aby daňoví poplatníci byli obezřetní a oblast převodních cen nepodceňovali. Sama finanční správa na svých webových stránkách prezentuje analýzy daňových kontrol, které byly za poslední roky v souvislosti s převodními cenami provedeny. Daňový subjekt by měl být na tyto případy připravený a měl by být schopen správci daně předložit detailní analýzu převodních cen. Je nutné zmínit, že žádný zákon nepředepisuje daňovým poplatníkům povinnost mít tuto dokumentaci vypracovanou, nicméně v případě sporu s finančním úřadem se jedná o velmi silný argumentační prostředek. Za touto připravenou analýzou je nutné si v daňové kontrole stát a umět si ji obhájit. Při sporu se správcem daně je také důležité na všechny pochybnosti a dotazy řádně a včas reagovat a nenechávat si věcné argumenty až do nejvyšších instancí daňového řízení, jako tomu bylo v případě kauzy Contipro a.s.



Využijte slevu ve výši

20 % ze základní ceny bez DPH

na webináře a semináře vedené našimi
daňovými poradci u společností **1.VOX a.s.**

Jak na to? Doplňte heslo **EKP** do pole „**Chci přidat důležitou poznámku**“ v e-shopu při objednávání. Sleva bude zohledněna až při zpracování objednávky na zálohové faktuře, kterou klient obdrží e-mailem od 1. VOX a.s. do 5 pracovních dnů.



**WEBINÁŘ
AMSP ČR**

OPTIMALIZACE NÁKLADŮ NA ZAMĚŠTNANCE V ROCE 2023



16. 2. 2023
14:00 – 15:30
platforma ZOOM

**Optimalizace náhrad a benefitů
pro zaměstnance. Aktuální pohled
na agenturní zaměstnávání a švarcsystém.**

**Náklady na zaměstnance:
zdanitelné a nezdanitelné náhrady mzdy
zaměstnanecké benefity
agenturní zaměstnávání
švarcsystém v aktuální judikatuře**

PŘEDNÁŠEJÍCÍ:
Jan Kotala
daňový poradce
a jednatel,
EKP Advisory, s.r.o.

Organizátor:



ASOCIACE MALÝCH A STŘEDNÍCH
PODNIKŮ A ŽIVNOSTNÍKŮ ČR

Partner webináře
(člen AMSP ČR):



Přihlásit na seminář **Optimalizace nákladů na zaměstnance v roce 2023** se můžete **ZDE**



EKP Advisory, s.r.o. / Senovážné náměstí 8 / 110 00 Praha 1

www.ekp.cz

Daňové a účetní semináře EKP

Využijte zvýhodněnou cenu



Optimalizace nákladů na zaměstnance v roce 2023

28. 2. 2023

Jan Kotala



Alena Fleischmannová



Přihlásit na seminář **Optimalizace nákladů na zaměstnance v roce 2023** se můžete [ZDE](#)

Pro zájemce lze získat členkou cenu, stačí napsat na e-mail david.surmaj@ekp.cz.

Daňové a účetní semináře EKP

Využijte slevu ve výši 20 %



Náklady na marketing z daňového a účetního pohledu

1. 3. 2023

Jan Kotala



Petr Kolář



Přihlásit na seminář **Náklady na marketing z daňového a účetního pohledu** se můžete [ZDE](#)

Na jakých dalších platformách nás můžete najít?



Facebook EKP



LinkedIn



Web EKP

