

SPRÁVA DANÍ

Judikát NSS – daňové řízení, nečinnost správce daně, zahraniční dožadání

V naší praxi jsme se setkali se zajímavým judikátem Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) na téma daňového řízení a jeho neoprávněného prodlužování.

NSS posuzoval ve svém judikátu ze dne 18. 2. 2010 č. j. 7 Ans 1/2010-65 kasační stížnost společnosti Siemens na nečinnost celních orgánů při vyřizování odvolání proti platebním výměrům. Samotný spor trval od 17. 7. 2007 a šlo v něm o to, zda celní orgány při vyřizování odvolání společnosti Siemens dodržují zásadu rychlosti a hospodárnosti správního procesu a zda tím, že nerozhodly o zmíněném odvolání v souladu s vnitřním pokynem D-308 Ministerstva financí o stanovení lhůt v daňovém řízení do 6 měsíců, neodůvodněně a v rozporu se zákonem neprodlužují správní a daňové řízení. Spor byl o tom, zda krajský soud oprávněně zamítl žalobu na nečinnost správního orgánu podle § 81 odst. 3 Soudního řádu správního.



V daném případě mělo být rozhodnuto ve lhůtě šesti měsíců od doručení odvolání celnímu ředitelství, resp. pokud by lhůta byla nadřazeným orgánem, tj. Generálním ředitelstvím cel, prodloužena na dvojnásobek, spadal by poslední den pro vydání rozhodnutí na 20. 6. 2008, a to i při zohlednění určitých skutečností prodlužujících řízení. Prodloužením lhůty pro vydání rozhodnutí o dožadání do ciziny nelze argumentovat, neboť k dožadání došlo až dne 7. 1. 2009, tedy až v době, kdy byl správní orgán více než půl roku nečinný. Zahraniční dožadání navíc podle stěžovatele nemůže v dané věci evidentně přispět ke zjištění dalších rozhodných skutečností, a to zejména s ohledem na značný časový odstup od doby, kdy předmětné obchodní případy proběhly (rok 2001), a proto je zcela neúčelné.

NSS se zabýval námitkou společnosti Siemens nepřezkoumatelnosti rozhodnutí krajského soudu z důvodu, že městský soud pominul námitku řádné aplikace pokynu D-308, a na postup celního ředitelství, že nedostatečně odůvodnil své závěry.

Právní věta judikátu, která je uveřejněna ve sbírce rozhodnutí NSS v roce 2010/8 pod číslem 2087 je:

„Samotná existence zahraničního dožadání, bez toho, aby bylo zřejmé, jaké otázky jsou jeho předmětem a zda jejich zodpovězení je pro věc nezbytné, nemůže bez dalšího postačovat k závěru, že žaloba na nečinnost není důvodná (§ 81 odst. 3 s.ř.s.). Totéž platí, konstatuje-li soud pouze existenci konkrétních úkonů správce daně vykonávaných v určité časové souslednosti, aniž by se zabýval povahou a účelem jednotlivých úkonů.“

Ve zdůvodnění se NSS nejdříve zabýval jednak povinností soudu přezkoumat všechny žalobní námitky. Ve svém rozhodnutí citoval i judikaturu Ústavního soudu, podle které říká, že „postup správního soudu, který nepřezkoumá rozhodnutí správního orgánu v celém rozsahu uplatněných žalobních námitek, odporuje zásadám spravedlivého procesu“. Ústavní soud v nálezu ze dne 7. 7. 2003, sp. zn. IV. ÚS 40/03 č. 107/2003 Sb. NU, vyslovil, že „postup správního soudu, který nepřezkoumá rozhodnutí správního orgánu v celém rozsahu uplatněných žalobních námitek,

(Pokračování na stránce 2)

DAŇOVÝ KALENDÁŘ

leden

31.1.

Daň z příjmů: odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za prosinec 2016

Pojistné: splatnost pojistného na zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání za 1. čtvrtletí

Příspěvek Komoře auditorů: splatná fixní část příspěvku Komoře auditorů

Biopaliva: hlášení dle § 19 odst.9 zákona č.201/2012 Sb.

Daň silniční: daňové přiznání a daň za rok 2016

Daň z nemovitých věcí: daňové přiznání (úplné) nebo dílčí daňové přiznání na rok 2016

únor

8.2.

Zdravotní pojištění: splatnost zálohy na pojistné na zdravotní pojištění OSVČ za leden 2017 (splatnost od 1. dne kalendářního měsíce, na který se platí, do 8. dne následujícího kalendářního měsíce)

Spotřební daň: splatnost daně za prosinec 2016 (mimo spotřební daň z lihu)

MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ

Požadavky na členy dozorcí rady – cizince

V Čechách se členy statutárních orgánů společností s nadnárodní účastí velmi často stávají cizinci, kteří jsou českými daňovými nerezidenty. Takové osoby obvykle funkci vykonávají ze zahraničí, případně jezdí do České republiky několikrát do roka. Jaké jsou požadavky na takové členy dozorcí rady?



OBECNÉ POŽADAVKY

Požadavky na členy dozorcí rady stanoví zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o

(Pokračování na stránce 2)

(Pokračování ze stránky 1)

odporuje zásadám spravedlivého procesu“. Obdobně Ústavní soud judikoval v nálezu ze dne 24. 2. 2004, sp. zn. II. US 242/02, č. 29/32 Sb. NU, v němž vyslovil, že ze zásad spravedlivého procesu mimo jiné vyplývá povinnost obecných soudů svá rozhodnutí odůvodnit, reagovat na uplatněné námitky a vysvětlit jejich případné odmítnutí.

Dále NSS řešil otázku dodržování lhůt pro rozhodování ze strany správce daně. Vytknul krajskému soudu to, že se nezabýval konkrétními kroky správce daně z hlediska jejich účelnosti. Odvolal se na judikát z 26. 6. 2008 č.j. 2 Ans 3/2007, v němž mimo jiné uvedl, že „pokud by proto správní orgán prováděl nesmyslné a neúčelné úkony, například s cílem protahovat záměrně řízení, jednal by v rozporu s citovaným ustanovením a toto jednání by se svou povahou a závažnými právními důsledky jak z pohledu adresátů veřejné správy, tak i z hlediska ochrany veřejného zájmu dalo charakterizovat jako nečinnost správního orgánu.“

Citovaný závěr lze bezpochyby vztáhnout i na daňový proces, kdy správce daně velmi často nereaguje na všechny námitky daňového poplatníka. Podle NSS je i „nesmyslná a neúčelná činnost je z obsahového hlediska nečinností, neboť se s nečinností ve svých důsledcích dá srovnat, jelikož vede k neodůvodněnému průtahů v řízení“

Ing. Ivan Fučík
ivan@fucik.cz



DPH

Zdanění poukazů z pohledu DPH

Po čtyřech letech jednání byla v červnu 2016 schválena a zveřejněna směrnice Rady EU 2016/1065, která upravuje pravidla DPH u poukazů (voucherů), a která má za cíl tato pravidla sjednotit a harmonizovat tak, aby v různých zemích EU nedocházelo ke dvojímu zdanění či naopak nezdanění transakcí realizovaných prostřednictvím poukázek. Uvedená směrnice tedy v podstatě novelizuje směrnici 2006/112/ES, pokud jde o zacházení s poukazy.

Směrnice řeší pouze poukazy (vouchery) na dodání zboží a služeb a nijak neupravuje uplatňování DPH u vstupenek, jízdenek, apod.

Směrnice definuje poukaz jako „nástroj, se kterým je spojena povinnost přijmout jej jako protiplnění nebo část protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služby a u kterého je na nástroji samotném nebo v související dokumentaci, včetně podmínek pro jeho použití, uvedeno zboží, jež má být dodáno, či služba, jež má být poskytnuta, nebo totožnost jejich potenciálních dodavatelů či poskytovatelů“.

Pro zdanění poukazů je podstatné, zda se jedná o tzv. jednoúčelový poukaz, tj. poukaz, u kterého jsou místo dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se vztahuje, a DPH splatná za toto zboží nebo tuto službu v okamžiku jeho vydání známy (tj. plátcé má v momentu vydání poukazu k dispozici informace, na základě kterých dokáže vypočítat částku DPH). Již v momentu vydání takového poukazu zákazníkovi za protiplnění (úplatu) bude docházet k uskutečnění zdanitelného plnění. Následná výměna poukazu zákazníkem za dodané zboží nebo poskytnutou službu již nebude pro DPH relevantní. Na úplatný převod jednoúčelového poukazu mezi osobami povinnými k dani se bude nahlížet jako na samostatné zdanitelné plnění. U tzv. víceúčelových poukazů bude DPH odvedena až v okamžiku uplatnění poukazu. Teprve při uplatnění poukazu bude totiž jasné, za jaké konkrétní zboží či služby je tento poukaz vyměněn a plátcé bude schopen vyčíslit částku DPH.



(Pokračování na stránce 3)

Newsletter Daně Probyznys.iHNed.cz vydává Economia, a.s.,
ve spolupráci s auditorskou a poradenskou firmou



„Informace obsažené v této publikaci mají obecnou povahu. Nedoporučujeme podnikat na základě těchto informací jakékoliv konkrétní kroky bez dodatečné odborné konzultace.“

Společnost Fučík & partneři, s.r.o., a její zaměstnanci a spolupracovníci neposkytují žádné záruky (výslovné ani učiněné mlčky) týkající se úplnosti a přesnosti informací obsažených v této publikaci. Společnost Fučík & partneři, s.r.o., její zaměstnanci a její spolupracovníci neodpovídají za jakékoliv následky způsobené případným jednáním, zdržením se jednání, spoléháním se na informace obsažené v této publikaci či jakýmkoliv rozhodnutím učiněným na základě informací v této publikaci.

Jakékoliv Vaše kroky učiněné na základě této publikace doporučujeme vždy odborně konzultovat. V případě Vašeho zájmu Vám rádi odbornou konzultaci nabídneme.“

(Pokračování ze stránky 1)

obchodních korporací). Obecně se jedná o fyzickou osobu, která je způsobilá k právním úkonům, splňuje požadavky živnostenského zákona k provozování živnosti, tj. je bezúhonná a dosáhla věku 18 let. Dále jsou stanoveny tyto požadavky:

- Člen dozorčí rady nesmí být současně členem představenstva nebo jinou osobou oprávněnou podle zápisu v obchodním rejstříku jednat za společnost.
- Člen dozorčí rady nesmí podnikat v předmětu činnosti společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného.
- Člen dozorčí rady nesmí být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem činnosti nebo osobou v obdobném postavení, ledaže jde o koncern.
- Člen dozorčí rady se nesmí účastnit na podnikání jiné obchodní korporace jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo obdobným předmětem činnosti.
- Kdo se má stát členem orgánu obchodní korporace, předem zakladatele nebo obchodní korporaci informuje, zda ohledně jeho majetku nebo majetku obchodní korporace, v níž působí nebo působil v posledních 3 letech jako člen orgánu, bylo vedeno insolvenční anebo zda u něho není dána jiná překážka funkce.

Členem dozorčí rady může tedy být i cizinec, zákon o obchodních korporacích v tomto směru žádné omezení nestanoví. Občan EU nemusí mít české pracovní povolení ani povolení k pobytu.

ZDANĚNÍ PŘÍJMU

Příjem člena dozorčí rady, který je českým

(Pokračování na stránce 3)

(Pokračování ze stránky 2)

Ačkoli nová směrnice musí být do národních zákonů o DPH implementována do konce roku 2018 s účinností od 1. ledna 2019, tuzemská vláda byla v tomto případě rychlejší než Rada EU a obdobné ustanovení bude do tuzemského zákona zpracováno již aktuálně projednávanou novelou s předpokládanou účinností od 1. dubna 2017, a to aktualizovaným zněním § 21 odst. 1, který by měl být vtělen do samostatného paragrafu 20a, jehož navrhované znění citujeme:

„Vznik povinnosti přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby

(1) Povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

(2) Je-li před uskutečněním zdanitelného plnění přijata úplata, vzniká povinnost přiznat daň z přijaté částky ke dni přijetí úplaty. To neplatí, není-li zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty známo dostatečně určitě.

(3) Dodání zboží nebo poskytnutí služby je pro účely tohoto zákona známo dostatečně určitě, jsou-li známy alespoň tyto údaje:

- a) zboží, které má být dodáno, nebo služba, která má být poskytnuta,
- b) sazba daně v případě zdanitelného plnění a
- c) místo plnění.“

Dle důvodové zprávy k této novele zákona o DPH se u poukazů určených k získání předem známého konkrétního plnění (tj. jednoúčelové poukazy) uplatní DPH již při jejich vydání zákazníkovi nebo při každém dalším následném prodeji či převodu, stejně jako to stanovuje Směrnice.

U poukazů, u kterých není plnění předem známo (např. poukázka do obchodního domu, v jehož sortimentu lze najít zboží v různých sazbách daně), nebude částka přijatá v souvislosti s jejich vydáním, prodejem nebo převodem podléhat DPH. Pro DPH bude relevantní až uplatnění poukazů proti zboží nebo službě. Dle důvodové zprávy se může například jednat o kupony mobilních operátorů, které opravňují využít různé služby daného operátora, společně se službami od třetích stran (platby za aplikace, dárcovské SMS, jízdné, apod.).



Ing. Ondřej Semecký
ondrej.semecky@fucik.cz

ÚČETNICTVÍ

Okamžik účtování výnosů a jejich ocenění

Okamžik, ve kterém účetní jednotka zaúčtuje tržbu (výnos) má zcela zásadní význam jak z pohledu účetnictví, tak z pohledu daně z příjmů. Na rozdíl od daně z přidané hodnoty, kde je datum zdanitelného plnění jasně definováno, se účetní předpisy této oblasti dotýkají pouze okrajově a daně z příjmů přebírají v tomto ohledu údaje z účetnictví bez dalších úprav.

Základní ustanovení, které se týká vykazování výnosů, najdeme v §3, odst. 1 Zákona o účetnictví (dále „ZoÚ“), a to, že transakce se účtují ve věcné a časové souvislosti, bez ohledu na okamžik zaplacení. Výnosy tedy musí být zaúčtovány v období jejich vzniku a v tom stejném období musí být zaúčtovány i související náklad. Na tento požadavek potom navazuje okamžik uskutečnění účetního případu, který je podle § 11 ZoÚ povinnou náležitostí účetního dokladu, a je následně popsán v ČÚS 001 – Účty a zásady účtování na účtech. Bohužel okamžik uskutečnění účetního případu je zde popsán pouze výčtem jako den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, splnění peněžitého dluhu, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy atd. Účtování výnosů, hovoříme-li o tržbách, se z tohoto výčtu týká den splnění dodávky.

V řadě případů je den splnění dodávky zřejmý například podpisem dodacího listu zákazníkem



(Pokračování na stránce 4)

(Pokračování ze stránky 2)

daňovým nerezidentem, se zdaňuje srážkovou daní a neaplikuje se solidární zvýšení daně. Sazba srážkové daně je pevná a podle země nerezidenta buď 15 % nebo 35 % (vyšší sazba v případě zemí mimo EU, se kterými Česká republika nemá uzavřenou žádnou smlouvu o výměně informací o zamezení dvojímu zdanění). Člen dozorčí rady musí pro aplikaci nižší sazby srážkové daně společnosti, která mu příjem vyplácí, dodat potvrzení o daňovém rezidenství/domicilu vystavené příslušným finančním úřadem. Základ srážkové daně nerezidentů je stejný jako základ daně pro výpočet zálohy na daň rezidentů, a to včetně navýšení o pojistné na důchodové a zdravotní pojištění (superhrubá mzda). Pokud nerezident v České republice pojistné neodvádí, použije plátce tzv. fiktivní pojistné (tj. jakoby je v České republice odváděl). Takový člen dozorčí rady bude muset české společnosti doložit formulář A1 potvrzující jeho účast v domácím systému pojištění (o formulář pravděpodobně bude žádat na základě souběhu činností ve dvou členských státech).

V případě aplikace smlouvy o zamezení dvojího zdanění se u odměny za výkon funkce použije článek Tantiémy. V souladu s tímto článkem se odměna člena dozorčí rady zdaní v zemi dle sídla společnosti (bez ohledu na místo, kde je práce fyzicky vykonávána).



Ing. Kateřina Hružová
katerina.hruzova@fucik.cz

KRÁTCE

E-shopy spadnou od 1. března 2017 pod EET

Ministr financí Andrej Babiš na konci roku minulého roku slíbil, že bude do Zákona o evidenci tržeb zavedena výjimka a EET se e-shopů týkat nebude.



Na konci listopadu toto tvrzení upřesnil a uveřejnil, že by se tato výjimka měla týkat všech plateb platební kartou z domu. Už nyní je ale zřejmé, že se e-shopy evidenci tržeb

(Pokračování na stránce 4)

(Pokračování ze stránky 3)

nebo vystavením akceptačního protokolu. V praxi nastávají i složitější situace, a to nejen z pohledu okamžiku vykázání výnosu ale i z pohledu jeho ocenění. Například situace, kdy cena za prodej výrobku obsahuje i dvouletou údržbu nebo prodlouženou záruku. Má být v takovém případě celá prodejní cena vykázána jako výnos v okamžiku dodání výrobku, nebo bude částečně časově rozlišena? Bude-li časově rozlišena, jak budou jednotlivé části oceněny? A pakliže časově rozlišena nebude, má dojít k vykázání rezervy? A co když zákazník může zboží vrátit? Nebo mu bude následně poskytnuta sleva či část výrobků obdrží zdarma?

S výjimkou výše uvedených ustanovení konkrétní odpovědi na tyto otázky v českých předpisech nenajdeme. Způsob vykazování a oceňování těchto transakcí by přitom měl být popsán v interní směrnici účetní jednotky. Při sestavování těchto směrnic se mohou účetní jednotky inspirovat v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví (IFRS). Ve standardu IFRS 15 – Výnosy ze smluvních vztahů se zákazníky je detailně rozpracovaná metodika vzniku výnosu a jeho ocenění a standard je doplněn celou řadou ilustrativních příkladů. Jaký je tedy pohled IFRS na vykazování výnosů?



IFRS 15 přistupuje k problematice výnosů v pěti krocích:

1. Identifikace smlouvy se zákazníkem
2. Identifikace jednotlivých smluvních povinností
3. Stanovení celkové smluvní ceny
4. Rozdělení ceny na jednotlivé smluvní povinnosti
5. Vykázání výnosu při splnění jednotlivých smluvních povinností

Vraťme se k výše uvedenému příkladu prodeje zboží s následným dvouletým servisem zdarma za celkovou cenu 2 mil. Kč a pojďme na tuto transakci použít výše uvedený pětikrokový model:

1. Smlouva o dodání výrobku X s následným servisem
2. Povinnost dodat výrobek a povinnost dvouletého servisu
3. Smluvní cena ve výši 2 mil. Kč
4. V tomto okamžiku IFRS 15 nabízí dvě varianty řešení:
 - pokud účetní jednotka prodává oba produkty samostatně a nyní je prodala jako „balíček“ pravděpodobně se slevou, tak bude poskytnutá sleva poměrně rozdělena mezi cenu výrobku a servisu.
 - pokud ovšem dvouletý servis jako produkt účetní jednotka nenabízí, je nutné tuto část kontraktu ocenit v očekávaných nákladech, které se následně navýší o obvyklou ziskovou přírůžku účetní jednotky.
5. Část výnosu je vykázána v okamžiku dodání výrobku, zbývající část je časově rozlišena po dobu dvou let od dodání.

Takové úvahy u komplexních a významných transakcí pomohou při přípravě interních směrnic a zároveň jsou zdrojem podpůrných argumentů při diskusích nad takovými transakcemi s auditorem či finanční správou. Na druhou stranu musíme poznamenat, že ne všechna IFRS pravidla lze do českého účetnictví podnikatelů přenést, jako například oceňování současnou hodnotou či způsob vykazování dlouhodobých kontraktů o zhotovení díla na straně dodavatele. V každém případě mohou být IFRS zdrojem inspirace ve vakuu českých předpisů nejen pro oblast vykazování výnosů.

Ing. Alice Šrámková
Alice.sramkova@fucik.cz



(Pokračování ze stránky 3)

nevyhnou, jelikož musí respektovat aktuální znění zákona.

Andrej Babiš sice předložil pozměňovací návrh zákona, ten se ale začal projednávat na půdě poslanecké sněmovny až 10. ledna 2017 a navíc se proti tomuto pozměňovacímu návrhu staví ČSSD, ODS i TOP 09. Nelze tedy čekat ani spoléhat na to, že by tyto změny nakonec prošly, jelikož by se o tom podnikatelé dozvěděli velmi krátce před startem 2. vlny EET.

E-shopy se tedy řídí současným zněním zákona, dle kterého platí, že „v případě, že e-shopům (stejně jako jiným podnikatelům), plynou platby v hotovosti, platební kartou nebo jiným obdobným způsobem, budou e-shopy povinny tyto tržby evidovat“.

POZVÁNKA

TUTORIAL JARO 2017

Letošními jarními tématy našich seminářů odstartujeme již 5. semestr vzdělávání.

Snažíme se pro Vás vybírat nejen oblíbená témata, ale i taková, která vychází od našich klientů, případně z aktuálních změn a novinek. Od 16. února se můžete každých 14 dní těšit na jedno z témat přednášené našimi odborníky z řad daňových a účetních specialistů a poradců. Naší snahou je poskytnout pro každý seminář minimálně dva přednášející, a tím vytvářet více úhlů pohledu na dané téma.

TUTORIAL

„Líbila se mi výborná příprava podkladů, podnětná diskuze s příklady a praktické využití nabytých znalostí. Přednášející hovoří věcně, stručně a k věci.“, uvedl jeden z účastníků semináře.

Své znalosti a zkušenosti získáváme každodenní prací, a proto Vám můžeme nabídnout vysokou úroveň těchto vzdělávacích setkání.

V případě dotazů je Vám k dispozici náš Event & Marketing manažer Mgr. Anna Bergová na telefonním čísle +420 296 578 304 nebo na emailové adrese

anna.bergova@fucik.cz.