



TPA Czech Republic

Návrhy změn daňových zákonů od 1.1.2019

Ing. Jan Soška, LL.M., Partner TPA Tax s.r.o., Baker Tilly International

Mladé Buky, 15. listopadu 2018



O nás



Na trhu od roku 1993

Kanceláře v Praze
a Opavě

Přes 220
zaměstnanců

TPA Česká republika



11 zemí

27 kanceláří

Přes 1200
zaměstnanců

TPA Group



147 zemí

Přes 796 kanceláří

Přes 33 600
zaměstnanců

Baker Tilly International

Služby



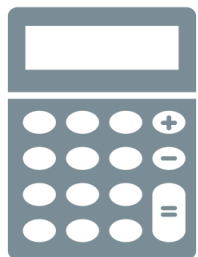
AUDIT

Audit
Due diligence
IFRS / US GAAP
Účetní poradenství
Podpora účtárny



PORADENSTVÍ

Podnikové poradenství
Znalectví a oceňování
Strukturace
Poakviziční integrace



DAŇOVÉ PORADENSTVÍ

Daň z příjmu, DPH
Mezinárodní daně
Transferové ceny
Daňová Due Diligence
Vysílání zaměstnanců



VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Finanční účetnictví
Mzdové účetnictví
Finanční reporting
IT řešení účetnictví

Obsah přednášky

- Transpozice Směrnice ATAD do zákona o daních z příjmu
- Novela zákona o dani z přidané hodnoty (vybrané změny, zdanění statutárních orgánů)
- Návrh úpravy ZDP – výpočet dílčího základu daně ze závislé činnosti

Směrnice ATAD č. 2016/1164/EU

Anti Tax Avoidance Directive – „ATAD“ – Směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem

- Schválená 12.7.2016, implementuje:
- Akce 2 BEPS - Neutralizace efektů hybridních schémat
- Akce 3 BEPS - Zavedení efektivních pravidel pro zdaňování ovládaných zahraničních společností (CFC pravidla)
- Akce 4 BEPS - Omezení odečitatelnosti úroků
- 2 další pravidla (Exit Tax a GAAR)

- **Směrnice závazná** pro členské státy EU, obsahuje **5 opatření**:
 - Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků (Článek 4) – účinnost nejpozději od 2019
 - Zdanění při odchodu - Exit taxation (Článek 5) – účinnost nejpozději od 2020 (využito v ČR)
 - Obecné pravidlo proti zneužívání daňového režimu - GAAR (Článek 6) – účinnost nejpozději od 2019
 - Pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti - CFC (Článek 7) – účinnost nejpozději od 2019
 - Pravidlo proti hybridním nesouladům (Článek 9) – účinnost nejpozději od 2020 (využito v ČR)

ATAD – Článek 4

Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti výpůjčních nákladů

- Implementace Akce 4 projektu BEPS, pravidlo „**nízké kapitalizace**“:
 - Aplikace na tzv. „**nadměrné výpůjční náklady**“ z **veškerých** úvěrových **prostředků**, tj. i **placené třetím stranám, nespojeným osobám (např. bankám)**
 - **Nadměrné výpůjční náklady** = částka, o kterou odpočitatelné výpůjční náklady daňového poplatníka (tj. nejen úroky) překračují zdanitelné úrokové výnosy a jiné jim obdobné zdanitelné příjmy (např. konvertibilní dluhopisy, platby odvozené z podílu na zisku, apod.)
 - Opatření se netýká tzv. finančních podniků, především bank a pojišťoven
 - Možné „Escape clauses“ – dle volby státu

ATAD – Článek 4

Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti výpůjčních nákladů

■ Realizace v ČR – účinnost od 2019

- Aktuálně návrh novely ZDP (§23e - §23h ZDP) na pořadu PSP ČR dne 21.11.2018

■ Opatření se neuplatní u:

- **tzv. finančních podniků**, především bank a pojišťoven, obchodníků s CP či investičního (pod)fondu akciové společnosti s proměnlivým základním kapitálem, apod.,
- **poplatníka, který nemá:**
 - přidruženou osobu vymezenou pro účely zdanění ovládané zahraniční společnosti (25%),
 - stálou provozovnu a
 - povinnost podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky podle právních předpisů upravujících účetnictví a není konsolidující účetní jednotkou podle právních předpisů upravujících účetnictví.

ATAD – Článek 4

Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti výpůjčních nákladů

■ Realizace v ČR

■ limit uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů – vyšší z částek:

- 80 000 000 Kč nebo
- 30% daňového zisku před úroky, zdaněním a odpisy („daňová EBITDA“)

■ HV se zvyšuje o částku kladného rozdílu mezi nadměrnými výpůjčními výdaji a limitem uznatelnosti

- Neuznatelné výpůjční výdaje lze převést do dalších zdaňovacích období (tato možnost nepřechází na právního nástupce)
- Odpočet v následujících obdobích až do výše rozdílu limitu uznatelnosti a nadměrných výpůjčních výdajů

■ Za výpůjční výdaje se nepovažují úroky:

- které jsou podle právních předpisů upravujících účetnictví součástí ocenění majetku uvedeného do užívání před 17. červnem 2016,
- které jsou obsažené v úplatě na základě závazku o přenechání majetku k úplatnému užití s právem strany tohoto závazku na následný úplatný převod tohoto majetku ze smluv uzavřených před 17. červnem 2016.

ATAD – Článek 4

Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti výpůjčních nákladů

■ Realizace v ČR

■ Výpůjční výdaj:

- finanční výdaj,
- výdaj, který svou podstatou představuje plnění za poskytnutí úvěrového finančního nástroje, bez ohledu na závazek, ze kterého takové plnění plyne,
- pomyslný úrok v rámci derivátu,
- výdaj související s derivátem sjednaným za účelem zajištění rizika souvisejícího s výše uvedenými závazky,
- výdaj v podobě kursového rozdílu souvisejícího s výše uvedenými závazky,
- úrok obsažený v úplatě na základě závazku o přenechání majetku k úplatnému užití s právem na následné úplatné nabytí tohoto majetku stranou tohoto závazku,
- úrok, který je součástí ocenění majetku podle právních předpisů upravujících účetnictví,
- výdaj obdobný výše uvedeným výdajům.

■ Výpůjční příjem:

- příjem ve formě úroku z úvěrového finančního nástroje a obdobný příjem z výše uvedených titulů.

ATAD – Článek 5

Zdanění při odchodu – tzv. „Exit tax“

- **Přesun aktiv** beze změny vlastnictví do jiného členského státu (nebo mimo EU), pokud ČR v důsledku toho ztratí právo zdanit budoucí příjem z tohoto majetku, je považován z daňového hlediska za **prodej**:
 - Přesun aktiv (mezi stálou provozovnou a ústředím)
 - Přesun daňového rezidentství
 - Přesun obchodní činnosti

- Daňový poplatník zdaní částku rovnající se tržní hodnotě přesunutých aktiv v době jejich přesunu po odečtení jejich daňové ceny

- Možnost rozložení úhrady daně na splátky (úrok z posečkání, možné prominutí)

- Výjimky pro některé finanční transakce (zejm. bank a pojišťoven)

ATAD – Článek 6

Obecné pravidlo proti zneužívání daňových režimů – General Anti-Avoidance Rules („GAAR“)

- Možnost **odepřít výhody plynoucí z transakcí, které „nejsou skutečné“**
 - Transakce, jejichž cílem je snížit daňovou povinnost a postrádají ekonomické zdůvodnění

- V ČR historicky aplikováno na základě ustanovení DŘ a rozhodovací praxe soudů:
 - uplatněním principu „přednosti obsahu před formou“
 - doktrínou zákazu „zneužití práva“

- Obecná úprava – platná pro všechny druhy daní (na rozdíl od ATAD, kde platné pouze na daň z příjmů)
 - § 8 odst. 4 DŘ
 - *„Při správě daní se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.“*

ATAD – Článek 7

Pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti – tzv. „CFC rules“

- Implementace Akce 3 BEPS
- Členský stát, ve kterém sídlí mateřská společnost, bude mít možnost zdanit i zisky, které společnost převede do zemí **s nízkým zdaněním**:
 - 2 SD (skutečná daň) < DČR (daň v ČR)
- Limitem pro aplikaci CFC pravidel je hranice **držby 50 % kapitálu či hlasovacích práv** na ovládané zahraniční společnosti nebo **nárok na více než 50% zisků**
- Aplikováno na:
 - **pasivní příjmy** (úroky, licenční poplatky a dividendy, příjmy z finančních činností, IC pře prodej zboží/služeb)
 - **příjmy, které nejsou skutečné** a hlavním účelem jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody (Čl.7 2b)
- příjmy těchto ovládaných zahraničních společností se přičítají ovládající společnosti v České republice, pokud ovládaná osoba **nevykonává podstatnou hospodářskou činnost**, a to v poměrné části podílu na ZK

ATAD – Článek 9

Pravidlo proti hybridním nesouladům

- Implementace Akce 2 projektu BEPS

- **Hybridní nesoulady vzniklé na základě:**
 - Hybridní nástroje
 - Hybridní entity

- **ATAD**
 - Plátcí je odepřen odpočet takové platby, pokud by došlo k odpočtu takové platby také v JČS
 - Plátcí je odepřen odpočet takové platby, která není příjemcem v JČS zdaněna

NOVELA ZDP OD 1.1.2019

Oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí (§38da ZDP)

■ **Plátce příjmu ze zdrojů v ČR daňovém nerezidentovi je povinen oznámit správci daně vyplácený příjem:**

- ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§36), a to
- i v případě, pokud je takový příjem osvobozen od daně,
- i v případě, pokud příjem nepodléhá zdanění v ČR dle SZDZ.

■ **Ve lhůtě pro odvedení daně**

■ **Předepsanou formou (tiskopis)**

■ **Vynětí z ohlašovací povinnosti:**

- Příjem osvobozený či nezdaňovaný dle SZDZ, pokud souhrnná hodnota příjmů daného druhu plynoucích danému daňovému nerezidentovi nepřesahuje v daném kalendářní měsíci **100 000 Kč**,
- Příjem podle § 6 odst. 4 ZDP (DoPP do 10 tis. Kč měsíčně, ostatní závislé příjmy do 2,5 tis. Kč měsíčně)

■ **Správce daně může plátce v odůvodněných případech povinnosti zprostit nejdéle na 5 let**

Novela zákona o daních z příjmů (ZDP)

Úprava výpočtu dílčího základu daně z příjmů ze závislé činnosti

- Navrhovaná účinnost – od 1. ledna 2019
- Stav: projednání tisku plánováno na schůzi Senátu od 15.11.2018

- § 6 odst. 12 ZDP – aktuální znění
 - Dílčí základ daně za závislé činnosti = příjmy ze závislé činnosti + povinné pojistné zaměstnavatele
 - Povinné pojistné zaměstnavatele se připočte i v případě zaměstnance (tzv. „hypotetické pojistné“):
 - Na kterého se vztahuje povinné zahraniční pojištění stejného druhu,
 - U kterého se odvod povinného pojistného neřídí právními předpisy ČR.

- § 6 odst. 12 ZDP – navrhované znění
 - Odlišný výpočet dílčího základu daně pro:
 - Zaměstnance pokryté českým systémem SP a ZP - příjmy ze závislé činnosti + povinné pojistné zaměstnavatele dle českých předpisů,
 - Zaměstnance pokryté systémem SP a ZP v jiném členském státě EU/EHP/Švýcarsku - příjmy ze závislé činnosti + příspěvky do povinného zahraničního pojištění,
 - Zaměstnance pokryté systémem SP a ZP v jiném státě - příjmy ze závislé činnosti + hypotetické pojistné.

Novela zákona o dani z přidané hodnoty („ZDPH“)

Osoba povinná k dani

■ Důvody novely:

- Zpřesnění textu ZDPH v návaznosti na směrnici Rady EU
- Reakce na rozsudky SDEU a NSS (např. 2 Afs 100/2016-29)

■ Návrh:

- Explicitní vyloučení zaměstnanců a jiných osob při uskutečňování ekon. činnosti vyplývající z pracovněprávního vztahu / služebního poměru / jiného obdobného vztahu
- Ostatní činnosti jsou/mohou být „ekonomickou činností“ vykonávané osobou povinnou k dani

■ Dopad:

- **Jednatelé, členové představenstva, apod. – osoby povinné k dani provádějící ekonomickou činnost?**
 - Tzn. registrace statutárů k DPH, nárok na odpočet DPH u společností? Zastupitelé měst a obcí, spolků...?
 - Názor státní správy – není prozatím žádný
 - Pravděpodobně bude nutné pro posouzení existence vztahu obdobného vztahu zaměstnaneckému zkoumat každý případ individuálně

Team



Ing. Jan Soška, LL.M.

Partner

Tel.: +420 222 826 270

Mobil: +420 724 226 046

jan.soska@tpa-group.cz

www.tpa-group.cz

- absolvent VŠE v Praze a postgraduálního studia na Wirtschaftsuniversität ve Vídni
- 19 let praxe v oboru daňový poradce
- specialista v oblasti daně z příjmů právnických a fyzických osob transakčního poradenství, mezinárodního zdanění a transfer pricingu
- člen Sekce mezinárodního zdanění Komory daňových poradců ČR
- lektorská činnost