

VYDÁNÍ Č. 3 / ŘÍJEN 2023

TAX FRESH



PROXY
TAX & AUDIT SERVICES

www.proxy.cz

A member of HLB International, the global advisory and accounting network

Vážení obchodní přátelé,

věříme, že jste prožili krásné letní měsíce a načerpali dostatek sil pro zbývající část letošního roku. V tomto čísle našeho Zpravodaje se zaměřujeme na vybrané dopady novely zákoníku práce, v praxi dlouho očekávanou Informaci Finanční správy ČR k DPH dopadům u darů či vysvětlení základních principů tzv. dorovnávací daně, jejíž zákonná úprava může v praxi nastolit nejednu otázku, jak tuto novou povinnost správně vykládat a aplikovat.

S přátelským pozdravem



Šárka Adámková
Partner



Ladislav Dědeček
Partner

Materiál obsažený ve Zpravodaji – Tax Fresh má pouze informativní charakter. Ačkoliv jsme sestavení tohoto čísla věnovali patřičnou pozornost, mohlo by při použití těchto obecných informací v praxi dojít k jejich chybné interpretaci. Nemůžeme proto přijmout žádnou odpovědnost za případné chyby a neodpovídáme za žádné škody, které by mohly jejich použitím vzniknout. Pro řešení konkrétních záležitostí Vám doporučujeme obrátit se na pracovníky našich kanceláří.

ZMĚNY V OBLASTI DOHOD O PROVEDENÍ PRÁCE (DPP) A DOHOD O PRACOVNÍ ČINNOSTI (DPČ)



Dne 1.10.2023 novelou zákoníku práce vstoupila v platnost nová pravidla pro dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr (DPP a DPČ). Jedná se o implementaci směrnice Evropského parlamentu a Rady EU o transparentních a předvídatelných pracovních podmínkách v EU. Hlavním cílem novely je přiblížení těchto dohod na úroveň klasických pracovních poměrů a zvýšit tak práva zaměstnanců pracujících právě na základě těchto dohod.

Mezi nejzásadnější změny lze vyzdvihnout zejména:

- Nárok na dovolenou za stejných podmínek jako při hlavním pracovním poměru. Pro výpočet nároku na dovolenou se bude využívat fiktivní týdenní pracovní doba ve výši 20 hodin. Tato změna, jako jediná, nabývá účinnosti až od 1.1.2024.
- Zaměstnanci musí být poskytnuto pracovní volno v případě překážek v práci na straně zaměstnance (např. lékař, svatba, pohřeb) a překážek v práci z důvodu obecného zájmu (např. darování krve), avšak bez náhrady odměny, pokud není dohodnuto nebo vnitřním předpisem stanoveno jinak.
- Zaměstnanec nově bude mít také nárok na příplatky za práci ve svátek, o víkendu, v noci a ve ztíženém pracovním prostředí.
- Zaměstnanci musí být poskytnut nepřetržitý odpočinek v týdnu, nepřetržitý denní odpočinek a přestávky v práci na jídlo a oddech.
- Povinnost zaměstnavatele rozvrhnout písemně zaměstnanci pracovní dobu, případně sdělit zaměstnanci změnu, nejpozději 3 dny před začátkem směny, pokud se se zaměstnancem nedohodne na době jiné.
- Zaměstnanec má právo výslovně požádat o změnu poměru z dohody na pracovní poměr, na což mu bude zaměstnavatel povinen poskytnout odůvodněnou písemnou odpověď, zároveň zaměstnavatel musí sdělit důvod výpovědi dané zaměstnanci.

NÁHRADA NÁKLADŮ SPOJENÝCH S VÝKONEM PRÁCE Z DOMOVA (HOMEOFFICE)



Novela zákoníku práce také přináší novou úpravu náhrady nákladů spojených s výkonem práce z domova. S touto náhradou nutně souvisí také její nová daňová úprava v novele zákona o daních z příjmů.

Konkrétně zákoník práce přináší možnost poskytnout zaměstnanci náhradu výdajů spojených s výkonem práce z jiného místa, než je pracoviště zaměstnavatele (tedy typicky homeoffice). Tato náhrada by měla být zakotvena buď ve vnitřní směrnici nebo ve smlouvě uzavřené přímo se zaměstnancem. Náhradu těchto výdajů lze stanovit buď v prokázané výši nebo paušální částkou. Rovněž je možné se zaměstnancem dohodnout, že mu tato náhrada poskytována nebude, k tomu je ovšem nutná písemná dohoda.

Paušální částka je určena vyhláškou MPSV, kdy v současné aktuální vyhlášce je náhrada stanovena ve výši 4,60 Kč za každou započatou hodinu práce z domova. Zaměstnavatel má ale možnost se od této hodnoty odchýlit.

A právě na tyto odchylky míří novela zákona o daních z příjmů (konkrétně jeho § 6 odst. 7 písm. e)). Pokud paušální částka nepřekročí částku určenou vyhláškou MPSV, pak tato náhrada není předmětem daně z příjmů (a tudíž se ani nezahrnuje do vyměřovacího základu pro povinné pojistné). Má tedy stejný režim jako např. stravné poskytnuté na pracovní cestě.

Naopak pokud zaměstnavatel využije možnosti poskytnout vyšší částku náhrady, bude rozdíl mezi částkami podléhat dani z příjmů ze závislé činnosti daného zaměstnance (a stejně tak bude podléhat i pojistnému na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení).

Pokud zaměstnavatel nezvolí možnost náhradu paušalizovat a bude zaměstnanci kompenzovat náklady v prokázané, tedy skutečné výši, pak platí, že taková náhrada není předmětem daně z příjmů fyzických osob (a rovněž z ní není odváděno povinné veřejnoprávní pojistné).

V kontextu zmíněných DPP a DPČ připomínáme, že paušální náhradu může zaměstnavatel poskytovat i pracovníkům, kteří pracují na základě těchto dohod, a to, pokud je tak uvedeno v příslušné dohodě.

FUNKČNÍ MĚNA



Do připravovaného daňového balíčku 2024 se relativně nestandardním způsobem (zejména bez řádného připomínkového řízení) dostala možnost účtování v tzv. funkční měně.

Jde o dílčí úpravu zákona o účetnictví (velká novela celého zákona o účetnictví je odsunuta minimálně o další rok). Pokud se pro tuto možnost rozhodnete, měli byste zvážit i přípravné kroky ve vašich interních účetních systémech. Pojdme se tedy podívat, co zavedení funkční měny znamená z praktického hlediska.

Kdy lze přejít na funkční měnu?

Společnosti mohou na funkční měnu přejít od 1.1.2024 a budou si pro vykazování moci zvolit měny EUR, USD či GBP.

Realizuje-li společnost většinu svých obchodních aktivit v EUR, její prodeje jsou navázány na eurové zákazníky, k financování svých operací čerpá bankovní úvěr v EUR a většinu svých peněžních prostředků drží v EUR, pak pravděpodobně její funkční měnou bude EUR a v EUR by měla vést své účetnictví. Tyto podmínky pro využití funkční měny plynou z definice standardu pro IFRS výkaznictví IAS21.

Na co se připravit?

Zvažujete-li přechod na funkční měnu, je potřeba zohlednit následující aspekty:

- Jakmile se podnik rozhodne pro využití funkční měny a začne ji používat, nelze režim změnit. Na CZK bude společnost mít možnost přejít jen v případě, že se CZK stane funkční měnou.
- Pro přechod na funkční měnu je třeba změna účetního softwaru. Některé SW nemusí být schopny automaticky v režimu funkční měny pracovat a je třeba počítat s dobou nutnou pro implementaci nového procesu.

- Jelikož se jedná o změnu metody vykazování, je třeba informaci zakomponovat v následných událostech přílohy poslední účetní závěrky před zavedením funkční měny.
- Za poslední období před zavedením funkční měny je třeba provést přepočty pomocí průměrného kurzu. Vzniklý kurzový rozdíl bude vykazován v pasivech společnosti jako „jiný výsledek hospodaření“. Tuto skutečnost je třeba následně popsat v příloze účetní závěrky.
- Momentálně – vzhledem ke zmíněné absenci standardního připomínkového řízení – panuje řada nevyřešených otázek. Z pohledu daní je tou nejpálčivější, zda bude umožněno ve zvolené funkční měně platit i daňové povinnosti v České republice. Z logiky věci lze očekávat, že by mělo být umožněno uskutečnit takovou platbu u daní z příjmů. Je však sporné, zda taková možnost bude platit i pro povinné odvody za zaměstnance či DPH.
- Jako příklady dalších neprovázaností tohoto dílčího návrhu na jiné právní normy lze zmínit skutečnost, že limity dle zákona o účetnictví (který není novelizován) pro kategorizaci účetní jednotky (mikro, malé, velké) jsou momentálně stanoveny v CZK nebo fakt, že většina dotačních programů není přizpůsobena funkční měně.

DOROVNÁVACÍ DANĚ



V Poslanecké sněmovně se projednává návrh zákona o dorovnávacích daních. Je výsledkem implementace směrnice Rady (EU) 2022/2523, jejímž cílem je omezit daňovou konkurenci mezi jednotlivými státy napříč celým světem. Zisky společností se tak mají vykazovat a zdaňovat především tam, kde skutečně probíhají ekonomické činnosti, které je vytvářejí, tj. kde je vytvářena hodnota.

Česká transpoziční úprava zakotvuje dvě dorovnávací daně, a to přiřazovanou dorovnávací daň (předpokládané nabytí účinnosti k 31.12.2024) a českou dorovnávací daň (předpokládané nabytí účinnosti k 31.12.2023). V případě české dorovnávací daně by tak prvním zdaňovacím obdobím, kterého se tato daň bude týkat, mělo být zdaňovací období započaté nejdříve 31. prosince 2023.

V případě zdaňovacích období korespondujících s kalendářním rokem by tak prvním zdaňovacím obdobím měl být rok 2024.

Nové daně se budou týkat právnických osob. Konkrétně těch, které patří do velkých skupin podniků, jejichž roční obrat celosvětově překračuje 750 mil. EUR (tento limit skupina splní, pokud je tato částka vykázána v konsolidované účetní závěrce nejvyšší mateřské entity nejméně ve dvou ze čtyř posledních výkazních období), a pokud ve státech, kde daňově participují, neplatí daň z dosažených zisků v částce efektivního zdanění ve výši minimálně 15 %. Test efektivní daňové sazby se určuje za celý stát, tj. v souhrnu za všechny entity téže skupiny v daném státě.

Postup v praxi

V praxi čeští poplatníci dorovnávacích daní nejprve spočítají českou dorovnávací daň a až poté budou posuzovat, zda v jiných státech vzniká přiřazovaná dorovnávací daň, která by jim příp. mohla být přiřazena. Mechanismus výpočtu dorovnávacích daní je poměrně složitý a přinese vysokou administrativní zátěž pro poplatníky, kterých se tyto daně budou týkat.

Zdaňovacím obdobím dorovnávacích daní, ať už přiřazované dorovnávací daně nebo české dorovnávací daně, je účetní období, za něž nejvyšší mateřská entita sestavuje konsolidovanou účetní závěrku.

V souvislosti s českou dorovnávací daní se budou předkládat správci daně, kterým bude výhradně Specializovaný finanční úřad, poměrně obsáhlý informační přehled spolu s daňovým přiznáním, a to do 10 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. V případě přiřazované dorovnávací daně bude lhůta pro podání informačního přehledu činit 15 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, resp. 22 měsíců pro podání daňového přiznání.

Dle stávajícího znění návrhu zákona by se poplatníci neměli k této dani registrovat ani by se na tuto daň neměli platit zálohy. Samotná dorovnávací daň bude daňově neuznatelným výdajem pro účely základu daně z příjmů právnických osob.

Bezpečný přístav

Návrh zákona současně počítá se zavedením pravidla tzv. přechodného bezpečného přístavu, který se nicméně bude vztahovat jen na nadnárodní skupiny podniků. Tento institut představuje dočasnou výjimku z povinnosti vypočítávat dorovnávací daň. V praxi se bude jednat o sadu tří dílčích testů prováděných opět na úrovni jurisdikce (tedy nikoli na úrovni samotné entity v dané jurisdikci), kdy při splnění alespoň jednoho z testů se výše dorovnávacích daní bude považovat za nulovou a nebude nutné již provádět výpočet efektivní sazby daně. V této souvislosti je třeba upozornit, že bude zaveden přístup "jednou vyřazen, navždy vyřazen". Pokud tedy nebude možno bezpečný přístav využít v dané jurisdikci v jednom roce, nebude ho možné použít v žádném následujícím roce dočasného období.

Co říci závěrem k dorovnávací dani

Plně si uvědomujeme a je to i zřejmé z textu výše, že nová úprava je pro společnosti, kterých se bude týkat, složitá a náročná. V tuto chvíli se řeší další řada výkladových otázek. Pokud na základě dostupných dat seznáte, že se Vás nová povinnost může týkat, rádi Vás podpoříme v přípravě souvisejících procesů.

INFORMACE GFŘ K UPLATŇOVÁNÍ DPH PŘI BEZÚPLATNÉM DODÁNÍ ZBOŽÍ



V dosavadní praxi vznikaly často pochyby o tom, jak správně stanovit základ daně pro výpočet DPH u bezúplatného dodání zboží (zjednodušeně si pod tímto termínem lze představit darování zboží), byl-li při pořízení uplatněn nárok na odpočet daně. Z toho důvodu vydalo GFŘ Informaci, jejíž cílem je sjednotit a vymezit pravidla, dle kterých mají poplatníci v těchto případech nadále postupovat.

Uplatní-li poplatník u nakoupeného zboží nárok na odpočet a toto zboží následně bezúplatně dodá (daruje), má být základ daně stanoven na úrovni pořizovací ceny se zohledněním aktuálního stavu zboží ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Jedná se tedy o aktuální zbytkovou hodnotu zboží, která odpovídání pořizovací ceně navýšené o případné náklady na modernizaci či zvelebení zboží a ponížené o hodnotu fyzického a morálního opotřebení. Dle GFŘ lze také zjednodušeně vycházet z reálné (tržní) ceny zboží k datu bezúplatného dodání se zohledněním aktuálního stavu zboží. Pokud by tržní cena přesáhla základ daně stanovený při původním nákupu zboží, použije se pro účely stanovení základu daně tato původní cena.

Je-li zboží pořízeno jiným způsobem než nákupem (například výroba vlastního zboží), má cena pro stanovení základu daně při bezúplatném dodání takového zboží odpovídat hodnotě obdobného zboží ke dni bezúplatného dodání. V případě zboží, které je na trhu ojedinělé, a tudíž tržní cena je prakticky nezjistitelná, bude základ daně stanoven ve výši celkových nákladů vynaložených na pořízení zboží dárce de dni bezúplatného dodání, a to včetně případného zohlednění nákladů na jeho modernizaci.

U darovaných potravin s blízkým se datem spotřeby či minimální trvanlivosti je akceptovatelný i základ daně blízký se nule. Toto lze aplikovat i v případě neprodejného hotového jídla z důvodu ukončení provozu, potravin vyřazených z prodeje z důvodu nevyhovujícího obalu, nesprávného značení či jiného závažného poškození. Obdobně lze nahlížet i na ostatní nepotravinářské zboží s datem minimální použitelnosti jako je kosmetika, drogistické zboží, farmaceutické zboží, krmivo pro zvířata, květiny, stavební chemii a další zboží podléhající rychlé zkáze.

Naopak základ daně blízký se nule není možné stanovit u darování běžně obchodovatelného zboží jako je např. notebook, mobilní telefon nebo kancelářský materiál, a to ani z důvodu sociální, charitativní či humanitární pomoci.

GFŘ doporučuje, aby si dárci zajistili důkazní prostředky, ze kterých bude jasný zejména předmět, rozsah a okamžik poskytnutí bezúplatného plnění vč. dokumentace aktuálního stavu darovaného zboží pro doložení stanoveného základu daně.

Upozorňujeme, že pokud je zboží pořizováno již se záměrem jeho budoucího bezúplatného dodání, nárok na odpočet nemá být vůbec uplatněn.

A ZÁVĚREM KRÁTCE Z JUDIKATURY - OSVOBOZENÍ BENEFITŮ DLE § 6 ODS. 9 PÍSM. D) ZDP



Nejvyšší správní soud dne 16.8.2023 potvrdil rozsudkem 7 Afs 33/2022-41 dosavadní správní praxi finančního úřadu a opět zdůraznil, že jednou z hlavních podmínek osvobození zaměstnaneckých benefitů dle § odst. 9 písm. d) Zákona o daních z příjmů (zdraví, léčba, kultura, sport, rekreace...) je jeho nepeněžní podoba.

V případech, kdy zaměstnavatel poskytne peněžitou částku zaměstnanci předem, či proplatí benefit, který si zaměstnanec zakoupil sám, není splněna podmínka pro osvobození. Podmínka „nepeněžní formy“ benefitu je tak naplněna pouze v případě, kdy je benefit uhrazen zaměstnavatelem třetí osobě, odlišné od zaměstnance či jeho rodinného příslušníka, kterému je benefit poskytován.

PROXY, a.s., Plzeňská 3217/16, 150 00 Praha 5, TEL: +420 296 332 411, EMAIL: office@proxy.cz, **PROXY, a.s. - pobočka**, nám. Přemysla Otakara II./36, 370 01 České Budějovice, TEL: +420 386 100 011, EMAIL: officecb@proxy.cz, **PROXY, a.s. - pobočka**, Pavlíkova 7, 339 01 Klatovy 1, TEL: +420 724 973 512, EMAIL: officekt@proxy.cz, **www.proxy.cz**, IČ: 15270301, DIČ: CZ15270301, zapsáno u Městského soudu v Praze pod B 612

PROXY - AUDIT, s.r.o., Plzeňská 3217/16, 150 00 Praha 5, TEL: +420 296 332 411, EMAIL: office@proxy.cz, **PROXY - AUDIT, s.r.o. - pobočka**, nám. Přemysla Otakara II./36, 370 01 České Budějovice, TEL: +420 386 100 011, EMAIL: officecb@proxy.cz, **www.proxy.cz**, IČ: 49684612, DIČ: CZ49684612, zapsáno u Městského soudu v Praze pod C 23375

TOGETHER WE MAKE IT HAPPEN

