



# Mazars Tax View

Březen 2024

mazars

DAŇOVÁ FIRMA ROKU 2023

# Úvod

Vážení čtenáři,

rád bych Vám stručně představil obsah nového vydání našeho daňového newsletteru.

V úvodním článku jsme pro Vás vybrali některé zajímavé body metodického pokynu Generálního finančního ředitelství ke změnám ve zdaňování zaměstnaneckých benefitů od ledna letošního roku. Druhý článek se věnuje změnám ve zdanění zaměstnaneckých akciových a opčních plánů a rozporu v daňové a související odvodové legislativě. V dalším příspěvku se dočtete, jak funguje Dlouhodobý investiční produkt, jakožto nová daňově výhodná alternativa k již existujícím produktům spoření na stáří.

Dále si můžete přečíst naše komentáře k vybraným bodům metodické informace, kterou v lednu vydalo Generální finanční ředitelství ke změnám sazeb DPH s cílem eliminovat výkladové nejasnosti, které novela zákona o dani z přidané hodnoty přinesla. V dalším příspěvku jsme pro Vás shrnuli stručný přehled změn ve vykazování údajů v hlášení Intrastat.

Česká republika v prosinci loňského roku dokončila implementaci směrnice EU o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v EU a zavedla dvě zcela nové daně. V posledním článku Vás uvedeme do této velice komplexní problematiky, které se budeme věnovat i v některém z příštích čísel našeho newsletteru.

Věřím, že pro Vás budou naše články podnětné a užitečné, a přeji Vám příjemné čtení.



**Pavel Klein**  
Vedoucí partner daňového oddělení

# Obsah

- 04** Metodická informace ke zdaňování zaměstnaneckých benefitů
- 06** Změna ve zdanění zaměstnaneckých akciových a opčních plánů
- 07** Dlouhodobý investiční produkt
- 09** Metodický výklad Generálního finančního ředitelství ke změnám sazeb DPH
- 11** Změny ve vykazování údajů v hlášení Intrastat
- 12** Úvod do problematiky dorovnávacích daní
- 16** Mazars je Daňovou firmou roku 2023

# Metodická informace ke zdaňování zaměstnaneckých benefitů

## Generální finanční ředitelství (GFŘ) vydalo Metodickou informaci ke zdaňování zaměstnaneckých benefitů, jak je upravil konsolidační balíček s platností od 1. ledna 2024.

Metodická informace je rozdělena do několika částí. První část se zaměřuje na daňový režim příjmů na straně zaměstnance, druhá část se věnuje daňové uznatelnosti nákladů na straně zaměstnavatele. Poslední praktická část obsahuje přehled nejtypičtějších benefitů a jejich daňové režimy. V tomto příspěvku bychom chtěli zmínit několik zajímavých bodů.

### Příspěvek na stravování

V případě stravování poskytovaného zaměstnancům GFŘ rozlišuje situace, kdy je stravování poskytnuto jako zaměstnanecký benefit, který je od určité úrovně zdanitelným příjmem zaměstnance, a kdy se jedná o plnění zaměstnavatele, které je sice „konzumováno“ zaměstnancem v souvislosti s výkonem závislé činnosti, ale převažuje u něj zájem zaměstnavatele v důsledku přímé vazby na uskutečnění potřebného či efektivního výkonu práce (např. pracovní oběd se zákazníkem zaměstnavatele, či drobné občerstvení při pracovní poradě). V případě druhého zmíněného plnění se nejedná o zdanitelný příjem zaměstnance, ale de facto o vytváření pracovních podmínek zaměstnavatelem.

### Možnost používat sportovní zařízení

Obdobně GFŘ dovozuje, že pokud je zaměstnavatelem poskytováno zaměstnanci plnění v podobě možnosti využít sportovní nebo jiné podobné vybavení, které je k dispozici na pracovišti zaměstnavatele a má sloužit k zajištění odraťování, uvolnění stresu apod. s cílem zlepšení pracovní výkonnosti zaměstnance, nemusí se jednat o zdanitelný benefit zaměstnance, ale o plnění ve formě vytváření pracovních podmínek pro výkon práce. Tato plnění však nesmějí být srovnatelná s běžnou komerční službou, resp. taková, která by nebylo možné od takové služby odlišit, a která by svojí povahou nahradila veřejně přístupná sportoviště, lekce, kurzy či služby, které jsou běžně poskytované veřejnosti (např. kurzy jógy, sauna, masáže, plnohodnotné sportoviště, fitness apod.).

### Účast na sportovní nebo kulturní akci

Naprostě novým ustanovením, které se od ledna 2024 objevilo v zákoně o daních z příjmů (a nahradilo v § 6 odst. 9 písm. g) osvobození nepeněžních bezúplatných plnění z FKSP a obdobných zdrojů do 2.000 Kč ročně), je osvobození příjmu plynoucího zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z účasti na sportovní nebo kulturní akci pořádané zaměstnavatelem pro omezený okruh účastníků, pokud je vzhledem k její povaze pořádání takové akce zaměstnavateli obvyklé a její forma a rozsah jsou přiměřené.

V této souvislosti GFŘ vysvětluje, že toto ustanovení vidí v principu jako podmnožinu nepeněžních benefitů upravených v § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů, neboli klasických zaměstnaneckých benefitů, které jsou osvobozeny od daně mj. za podmínky jejich poskytnutí na vrub nedaňových nákladů zaměstnavatele, a u nichž je osvobození od daně nově limitováno hodnotou poloviny průměrné mzdy za rok u jednoho zaměstnance. Z důvodů obtížné sledovatelnosti hodnoty plnění u zaměstnance nebo jeho rodinného příslušníka v případě účasti na sportovních nebo kulturních akcích pořádaných zaměstnavatelem však byla tato plnění vyčleněna do speciálního ustanovení, kde po splnění podmínek není výše osvobození limitována žádnou hodnotou. Nicméně GFŘ dovozuje, že tato nepeněžní plnění osvobozená na straně zaměstnance musí být poskytnuta z nedaňových nákladů na straně zaměstnavatele. GFŘ v Metodické informaci dále rozebírá, co se rozumí omezeným okruhem účastníků, zda si zaměstnavatel může na organizaci akce najmout profesionální agenturu nebo to, že obvyklost pořádání akce bude posuzována s ohledem na existující běžné standardy v podnikatelské praxi či to, že přiměřenost rozsahu akce bude posuzována mj. z hlediska místa pořádání akce a pravidelnosti opakování akce.

### Stanovení hodnoty benefitu

GFŘ v Metodické informaci řeší i otázku ocenění nepeněžních příjmů poskytnutých zaměstnavatelem



# Metodická informace ke zdaňování zaměstnaneckých benefitů

zaměstnanci. V závislosti na okolnostech může být toto ocenění provedeno:

- způsobem podle zákona o oceňování majetku,
- ve výši rozdílu mezi částkou, kterou zaměstnanec zaměstnavateli uhradil, a cenou účtovanou zaměstnavatelem jiným osobám (popř. cenou podle zákona o oceňování majetku),
- ve výši ceny účtované zaměstnavatelem jiným osobám,
- způsobem uvedeným v Pokynu GFŘ D-10, tedy za použití srovnatelné nezávislé ceny nebo nákladů a přírážky, resp. v některých případech povahou odpovídajících spíše „rozúčtování“ nákladů než poskytnutí služby i bez přírážky k nákladům,
- ve výši nákladů vynaložených zaměstnavatelem v případě úplatného pořízení poskytnutého plnění od třetích osob.

## Okamžik vzniku příjmu při využívání tzv. benefitních karet

GFŘ v Metodické informaci řeší též okamžik vzniku nepeněžního příjmu v souvislosti s tzv. benefitními kartami. GFŘ seznalo, že v praxi se podmínky, kterými se řídí provozování benefitních karet, mohou v detailech lišit, a GFŘ při určení okamžiku vzniku

nepeněžního příjmu respektuje tuto praktickou variabilitu. V závislosti na právním nastavení vztahu zúčastněných subjektů tak může v některých případech docházet k vzniku nepeněžního příjmu již okamžikem „nabití“ karty či zaplacením paušální úhrady za držitele karty, kdežto v jiných případech dochází ke vzniku nepeněžního příjmu až v momentě vlastního čerpání benefitu zaměstnancem a vyúčtování ze strany poskytovatele plnění.

**Jak vidno, problematika zaměstnaneckých benefitů zůstává složitá. Pokud máte v oblasti zaměstnaneckých benefitů jakékoliv pochybnosti, neváhejte se s důvěrou obrátit na naše odborníky.**



**Gabriela Ivanco**

Manažerka daňového oddělení



**Jana Nováková**

Manažerka daňového oddělení

# Změna ve zdanění zaměstnaneckých akciových a opčních plánů

**Dne 1. ledna 2024 nabyla účinnosti novela zákona o daních z příjmů, která významně upravuje okamžik zdanění příjmů ze zaměstnaneckých akciových a opčních plánů. Novela s sebou přináší spoustu výkladových a praktických nejasností, mezi nimiž se vyjímá odlišná legislativní úprava odvodů daně a sociálního a zdravotního pojištění.**

Novela se vztahuje na nabytí opcí a akcií v obchodní korporaci, která je zaměstnavatelem zaměstnance, jakož i na nabytí opcí a akcií od mateřské společnosti zaměstnavatele, dceřiné společnosti nebo společnosti se zaměstnavatelem majetkově (kapitálově) propojené.

Zatímco doposud docházelo ke zdanění příjmu v okamžiku nabytí akcie nebo využití práva opce, novela nově explicitně vymezuje okamžiky, kdy má dojít ke zdanění této formy nepeněžního benefitu na straně zaměstnance s tím, že rozhodným pro vznik příjmu je ten okamžik, který nastane první. Jedná se o následující okamžiky:

- zaměstnanec přestane vykonávat závislou činnost u daného zaměstnavatele,
- zaměstnavatel vstoupí do likvidace
- zaměstnanec nebo zaměstnavatel se stane českým daňovým nerezidentem,
- zaměstnanec akcie nebo opce převede (prodá),
- zaměstnanec uplatní opci (dle výkladu pouze opci převoditelnou),
- uplyne 10 let ode dne, kdy zaměstnanec podíl v obchodní korporaci nebo (převoditelnou) opci nabyl.

Ministerstvo financí potvrdilo, že ustanovení odkládající zdanění na okamžik uplatnění opce se týká výhradně opcí převoditelných.

## Nové povinnosti zaměstnanců a zaměstnavatelů

Zaměstnanci budou mít vůči zaměstnavateli informační povinnost v okamžiku, kdy podíly a akcie převedou/prodají. Zde je potřeba zmínit, že okamžik vzniku zdanitelného příjmu při prodeji akcií nebo obdržení dividendy se nijak nemění. Stejně tak se nemění případné osvobození příjmů z prodeje při naplnění zákonných podmínek. Zaměstnavatelé ovšem budou nově muset mimo jiné sledovat a posuzovat, zda a kdy nastal některý z okamžiků uvedených výše. V souvislosti s ukončením vyslání

zahraničního zaměstnance do České republiky tak např. může dojít ke změně daňového rezidentství tohoto zaměstnance, a tím pádem by nastal okamžik zdanění předmětného nepeněžního benefitu zaměstnance, apod.

## Rozpor mezi okamžikem zdanění a okamžikem odvodů pojistného

Další z mnoha problematických oblastí novely je skutečnost, že zároveň s novou úpravou okamžiku vzniku zdanitelného příjmu ze zaměstnaneckých akciových a opčních plánů bohužel nedošlo k analogické úpravě v zákonech o sociálním zabezpečení a zdravotním pojištění a dochází tak k tomu, že okamžik zdanění příjmu a okamžik, kdy vznikne povinnost odvodů pojistného z tohoto příjmu, se nemusí shodovat. Tato skutečnost znamená pro zaměstnavatele další významnou administrativní zátěž.

Ministerstvo financí avizovalo, že na nápravě se pracuje a podle našich informací byl již do vnějšího připomínkového řízení zaslán návrh změn v zákonech o sociálním a zdravotním pojištění, který sjednocuje okamžik odvodu pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění u příjmů v podobě zaměstnaneckých opcí a akcií s odvodem daně z příjmů. Navržená novela by měla nabýt účinnosti 1. července 2024.

**O dalším vývoji, který budeme bedlivě sledovat, vás budeme informovat. V případě dotazů se neváhejte obrátit na naše odborníky.**



**Gabriela Ivanco**

Manažerka daňového oddělení



**Anna Klímová**

Editorka Mazars Tax View

# Dlouhodobý investiční produkt

**V rámci novely zákona o podnikání na kapitálovém trhu a související novely zákona o daních z příjmů byl zaveden nový produkt spoření na stáří, dlouhodobý investiční produkt (dále jen „DIP“). Má fungovat jako alternativa k produktům zabezpečení na stáří, které jsou již dnes daňově podporovány, což jsou produkty III. penzijního pilíře (penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření) a životní pojištění.**

## Co je DIP a kdo ho může poskytovat

DIP je souhrnné označení investičních nebo spořicíh produktů, které napomáhají zabezpečení na stáří a mohou mít daňovou podporu. DIP lze sjednat od 1. 1. 2024 na základě smlouvy mezi klientem a poskytovatelem DIP. Poskytovatel DIP musí být zapsán v seznamu poskytovatelů DIP vedeném Českou národní bankou a může jím být:

- banka,
- spořitelni a úvěrní družstvo,
- obchodník s cennými papíry,
- investiční společnost,
- samosprávný investiční fond,
- obdobná zahraniční osoba oprávněná poskytovat své služby v České republice.

## Možnosti investic v rámci DIPu

DIP je oproti jiným produktům spoření na stáří zajímavý širokou škálou investičních nástrojů, které můžeme pro spoření v rámci DIP použít. Finanční instrumenty, kam je možné své prostředky investovat jsou:

- peněžní prostředky (prostředky na spořicíh účtu, termínovaný vklad apod.),
- akcie a dluhopisy obchodované na burze, a to včetně zahraničních, případně státní nebo kryté dluhopisy (např. hypotéční zástavní listy) ze zemí EU,
- podílové listy,
- deriváty sloužící k zajištění měnového nebo úrokového rizika.

## Podmínky odpočtu DIPu od základu daně

Poplatník si může od základu daně odečíst příspěvky na všechny daňově podporované produkty spoření na stáří a daňově podporované pojištění dlouhodobé péče dohromady až do výše 48 000 Kč ročně. Nárok na odpočet bude nutné prokázat pomocí smlouvy o sjednaném dlouhodobém investičním produktu a potvrzením o výši příspěvku účastníka vydaným společností, která produkt poskytuje. Aby byla zachována daňová podpora, musí k výplatě peněžních prostředků z DIPu dojít až po více než 10 letech od založení produktu, nejdříve však v kalendářním roce, ve kterém poplatník dosáhne 60 let věku. Zákon též pamatuje na ostatní situace, jako je například zánik produktu. V případě, že bude produkt zrušen ze strany poskytovatele (např. úpadek společnosti), daňová podpora může být zachována, ale pouze v případě, že vyplacené prostředky budou do jednoho měsíce reinvestovány do jiného DIPu.

## Podmínky osvobození u příspěvků na DIP poskytnutých zaměstnavatelem

Zákon dále umožňuje osvobození od daně u příspěvků, které zaměstnanci na některý daňově podporovaný produkt spoření na stáří nebo daňově podporované pojištění dlouhodobé péče platí jeho zaměstnavatel, a to opět dohromady pro všechny typy produktů až do výše 50 000 Kč ročně.

## Postup při porušení podmínek

V případě nedodržení zákonem stanovených podmínek pro jeho uplatnění bude třeba dodanit daňový odpočet, který byl čerpán v posledních 10 letech před výplatou prostředků z DIPu, a to jako ostatní příjem dle § 10 ZDP. Současně bude nutné



# Dlouhodobý investiční produkt

dodanit také případné příspěvky zaměstnavatele, které byly v okamžiku jejich poskytnutí na straně zaměstnance osvobozeny od daně, a to jako příjmy ze závislé činnosti dle § 6 ZDP. I zde platí, že dodanění se týká pouze příspěvků za posledních 10 let před výplatou, avšak upozorňujeme, že v případě dodanění příspěvků zaměstnavatele automaticky vzniká povinnost podat daňové přiznání bez ohledu na jejich výši.

## Obchodování v rámci DIPu a zdanění kapitálových příjmů

V rámci DIPu je možné s jednotlivými tituly obchodovat a generovat kapitálové příjmy. Je však nutné si uvědomit, že tyto příjmy a transakce budou předmětem standardního zdanění. Pokud vznikne v důsledku prodeje majetku v DIPu daňová povinnost (není splněn časový test 3 roky nebo roční limit 100 000 Kč), musí být daň z příjmu zaplacená z majetku mimo DIP, aby nedošlo ke ztrátě dříve uplatněného daňového zvýhodnění a k povinnosti jeho dodanění.

Možnost se zabezpečit na stáří prostřednictvím DIPu je jistě zajímavá alternativa k existujícím produktům. Účastníci by však měli pečlivě zvážit výběr jednotlivých investic s ohledem nejen na výnos, ale také na celkovou optimalizaci výše daňových zvýhodnění.

**Budete-li mít k výše uvedené problematice jakékoliv dotazy, neváhejte se obrátit na naše odborníky.**



**Gabriela Ivanco**

Manažerka daňového oddělení



**Anna Klímová**

Editorka Mazars Tax View





# Metodický výklad Generálního finančního ředitelství ke změnám sazeb DPH

**Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“) vydalo dne 12. ledna 2024 očekávanou metodickou informaci ke změnám sazeb DPH od 1. ledna 2024 (dále jen „Informace“). Cílem Informace bylo odstranit výkladové nejasnosti, přesto zůstává řada oblastí dále nevyjasněných. Níže uvádíme naše komentáře k vybraným změnám.**

## Přeprava osob

Snížené sazbě nově podléhá veškerá pozemní hromadná doprava osob, a to jak linková osobní doprava, tak příležitostná silniční doprava. Nově je možné uplatnit sníženou sazbu například na autobusovou přepravu žáků do divadla nebo na „firemní“ autobusovou dopravu zaměstnanců zajištěnou zaměstnavatelem.

Naproti tomu GFŘ v Informaci potvrzuje, že poskytování taxislužby a jiné obdobné alternativní přepravy (např. Uber, Bolt) zpravidla nebude podléhat snížené sazbě, bude-li zajišťována vozidly určenými k přepravě nejvýše 9 osob včetně řidiče.

## Nápoje

Sníženou sazbu je nově možné uplatnit pouze na dodání či podávání tzv. vybraných nápojů a kohoutkové pitné vody. V ostatních případech se u nápojů uplatní sazba základní.

Mezi vybrané nápoje podléhající snížené sazbě patří:

- a) mléko a tekuté mléčné výrobky vymezené pod kódy nomenklatury celního sazebníku 04 – patří sem například podmáslí, jogurtové mléko, kefír či acidofilní mléko;
- b) všechny rostlinné alternativy mléka (s odkazem na kódy nomenklatury celního sazebníku 2202 99 11 a 2202 99 15) ať již na bázi sóji, ořechů (např. mandlové nebo kokosové), obilovin (např. rýžové nebo ovesné) či semen (např. makové);
- c) dále veškeré nápoje dle bodu a) a b), jsou-li ochuceny například cukrem, ovocem, čokoládou apod., pokud si i po ochucení zachovají podstatný charakter mléka, tekutého mléčného výrobku či rostlinné alternativy mléka.

# Metodický výklad Generálního finančního ředitelství ke změnám sazeb DPH

Problematický pojem „podstatný charakter“ není v Informaci nijak blíže specifikován. Je uvedena pouze podmínka, že ochucovadla nesmí být rozhodnou složkou, která by změnila vybraný nápoj tak, že by jej průměrný spotřebitel za vybraný nápoj již nepovažoval. GŘ uvádí konkrétní příklad, kdy ochucení mléka výluhem z kávy nemění podstatný charakter mléka, zatímco káva s jakýmkoli obsahem mléka či mléčné pěny vybraným nápojem již není.

Snížená sazba se uplatní i na dodání kohoutkové pitné vody bez jakékoli další úpravy. V případě podávání kohoutkové pitné vody se snížená sazba uplatní pouze za předpokladu, že není nijak ochucena (např. šťávou, sirupem, sladidlem nebo přidaným ovocem) nebo upravena (např. na sodu či ledovou tříšť). GŘ potvrzuje, že aplikaci snížené sazby naopak nebrání přidání dekorace do sklenice nebo na sklenici, která nebude faktickým dochucením, například v podobě máty či ovoce. Hranice mezi ozdobou a dochucením nebyla v rámci informace vyjasněna.

## Nápoj nebo potravina?

Na jakékoliv nápoje s výjimkou vybraných nápojů a kohoutkové pitné vody se nově uplatní základní sazba, zatímco potraviny nadále podléhají snížené sazbě. Samotná definice pojmu nápoj zůstává nejasná. GŘ v tomto směru jen uvádí, že nápojem se rozumí tekutina určená ke konzumaci pitím, přičemž samotný účel konzumace se neposuzuje. Jako příklad je uvedeno, že sirupy, pokračující kojenecké výživy a také produkty rostlinného původu a ostatní potraviny v suchém stavu (např. káva, čaj, nápoje v prášku, instantní směsi) budou nadále podléhat snížené sazbě jako potraviny.

## Stravovací služba s nápojem

Důležité sdělení GŘ se týká poskytování stravovací služby zahrnující jako nápoj, tak pokrm, tj. podávání nápojů spadajících do základní sazby společně s pokrmem ve snížené sazbě (např. v rámci obědového menu). GŘ se v této souvislosti v Informaci nijak nevyořadalo s problematikou hlavního a vedlejšího plnění, případně nedělitelností plnění, jež má zásadní vliv na stanovení správné sazby DPH. GŘ obecně doporučilo základy daně rozdělit podle jednotlivých sazeb a pokud takové rozdělení není možné, uplatnit základní sazbu na celé plnění.

Při poskytování ubytování s polopenzí, plnou penzí nebo samostatně dokoupenou snídaní GŘ uvádí, že je nutné základ daně jednotlivých plnění rozdělit podle sazeb. Uplatnit sníženou sazbu na celé plnění lze pouze v případě ubytování se snídaní, kde GŘ koncept hlavního a vedlejšího plnění připustilo.



**Štěpánka Šťastná**

Senior konzultantka daňového oddělení



**Radka Dubnová**

Manažerka daňového oddělení

# Změny ve vykazování údajů v hlášení Intrastat

## Od 1. ledna 2024 došlo ve vykazování pohybu zboží mezi členskými státy EU a Českou republikou k několika změnám, přinášíme jejich stručný přehled.

### Zvýšení limitu pro vznik povinnosti vykazování dat v hlášení Intrastat a pro možnost vyhotovení zjednodušeného hlášení

Dle nových pravidel došlo od 1. ledna 2024 ke zvýšení limitu pro vznik povinnosti vykazování dat v hlášení Intrastat. Pokud osoba registrovaná k DPH jako plátce nebo identifikovaná osoba v některém z měsíců (tj. referenčních období) roku 2024 dosáhne limitu hodnoty zboží 15 mil. Kč pro dovezené zboží z jiných členských států do České republiky nebo pro vyvezené zboží z České republiky do jiných členských států, vznikne jí od tohoto referenčního období povinnost vykazovat údaje v hlášení Intrastat. Při kalkulaci limitu za uplynulý rok 2023 je však třeba nadále sledovat hodnotu dovezeného a vyvezeného zboží ve výši 12 mil. Kč. Pokud tedy zpravodajská jednotka dosáhla limitu hodnoty zboží 12 mil Kč v průběhu roku 2023, je povinna vykazovat údaje v hlášení Intrastat v příslušném směru minimálně v roce 2024.

Nově může zpravodajská jednotka vyhotovit zjednodušené hlášení, pokud celková hodnota dovezeného nebo vyvezeného zboží nepřesáhla v roce 2024 ani v předcházejícím roce 2023 výši 30 mil. Kč a zároveň zpravodajská jednotka neobchoduje s komoditami uvedenými ve sdělení Českého statistického úřadu o seznamu zboží, které není určeno pro zjednodušené vykazování (některé druhy potravin, alkoholických nápojů, paliv, atd.). Zjednodušené hlášení se podává za první referenční období roku, ve kterém je zpravodajská jednotka povinna podávat hlášení Intrastat.

### DIČ partnerského subjektu shodné se zemí cílové destinace

V případě, že je partner zpravodajské jednotky registrován v několika jiných členských státech, do hlášení Intrastat se uvede DIČ přidělené členským státem, do kterého bylo zboží vyvezeno. V případě třístranného obchodu se uvádí DIČ konečného odběratele. Pokud příslušné DIČ není zpravodajské jednotce známo, lze vykazat místo DIČ odběratele kód QV123.

### Vykázání transakce bez informace o druhu dopravy zboží

Pokud při vyplňování hlášení Intrastat zpravodajské jednotce není známa informace o druhu dopravy zboží do cílové destinace, lze tento údaj nahradit kódem dříve určeným pouze pro poštovní zásilky, tedy kódem 5.

### Dodání softwarových licencí

Jestliže zpravodajská jednotka společně se softwarem, který je předmětem Intrastatu, dodává také související licenci, pak se o hodnotu licence navyšuje fakturovaná hodnota softwaru. Licence se nevykazuje samostatně, ale vždy pod položkou kombinované nomenklatury zboží, ke kterému se váže. Pokud je licence dodávána později než software, zpětně se hodnota dříve dodaného softwaru nenavyšuje.

### Převodní ceny

V hlášení Intrastat není nadále nutné zohledňovat zpětné úpravy cen mezi spojenými osobami.

**V případě zájmu o bližší informace ohledně novinek v této oblasti se na nás neváhejte obrátit.**



**Jana Bursíková**

Senior konzultantka daňového oddělení



**Veronika Soukupová**

Manažerka daňového oddělení



# Úvod do problematiky dorovnávacích daní

## Česká republika v prosinci loňského roku dokončila implementaci směrnice EU o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v EU a zavedla ve své podstatě nové daně ze zisku, a to dorovnávací daně, a tím i nové daňové povinnosti pro vybraný okruh poplatníků.

Těmito poplatníky jsou:

- právnické osoby (a jejich stálé provozovny) a jednotky bez právní osobnosti sestávající finanční výkazy, které jsou součástí
- velkých nadnárodních nebo vnitrostátních skupin podniků, jejichž
- konsolidované roční výnosy vykazané v konsolidované účetní závěrce nejvyšší mateřské entity nejméně ve 2 ze 4 výkazních obdobích bezprostředně předcházejících danému zdaňovacímu období činí alespoň 750 mil. eur.

Výše uvedené skupiny budou muset za každý stát, kde mají svou pobočku nebo jinou daňovou přítomnost, odvést takovou daň ze zisků dosažených v daném státě, aby jejich efektivní sazba daně dosáhla výše minimálně 15 %. Pokud toto zdanění nezajistí dosud existující systémy zdanění, pak toto zdanění zajistí nově zavedené dorovnávací daně.

Povinnost zajistit, že za každý stát, ve kterém je skupina přítomna, bude zajištěno efektivní zdanění zisků ve výši nejméně 15 %, má primárně nejvyšší mateřská entita (ultimate parent entity – UPE). Pokud má sídlo v zemi, kde jsou zavedena tzv. kvalifikovaná pravidla pro dorovnávací daň, odvede požadovanou daň za sebe i ostatní země právě v této zemi. Pokud sídlo v takové zemi nemá, povinnost zajištění zdanění se posouvá podle podrobných pravidel na jinou mateřskou entitu či entity ve skupině. Dále platí, že UPE (nebo jiná mateřská entita) dorovnávací daň nehradí za takový stát, který zavedl tzv. kvalifikovanou tuzemskou dorovnávací daň. Tato daň zachová tomuto státu primární právo na zdanění zisků v něm dosažených. Česká republika tuto daň, nazvanou česká dorovnávací daň, zavedla.

Pravidla pro výpočet dorovnávacích daní, zejména výpočtu efektivní daňové sazby podle pravidel GloBE, jsou velmi komplexní, a proto úvod věnujeme stručnému vysvětlení pravidel tzv. přechodného bezpečného přístavu, která alespoň dočasně umožní kompletní výpočet efektivní sazby daně a dorovnávacích daní neprovádět.

### Přechodný bezpečný přístav

Cílem zavedení přechodného bezpečného přístavu je alespoň dočasné snížení administrativní zátěže spojené s komplexním výpočtem dorovnávacích daní, a to zdaňovací období započaté nejpozději 1. 1. 2027 a skončené nejpozději 30. června 2028.

Výjimka přechodného bezpečného přístavu se může aplikovat, pokud bude splněn alespoň jeden ze tří testů, které se vždy provádí na úrovni jednotlivých států (tj. za všechny členské entity v dané jurisdikci). Splnění alespoň jednoho testu bude znamenat, že dorovnávací daň za daný stát (tzv. jurisdikční a v případě České republiky i česká dorovnávací daň) bude považována bez dalšího za nulovou. Pokud však nebude možné uplatnit výjimku v jednom (např. v prvním) roce, nebude možné ji využít ani v následujících letech přechodného období.

Všechny tři testy vychází z dat obsažených ve zprávě podle zemí, tzv. Country-by-Country reportingu (CbCR), přičemž se musí jednat o zprávu, která byla sestavena na základě kvalifikovaných účetních výkazů.

### Test de minimis

Test je splněn, pokud velká nadnárodní skupina v dané jurisdikci vykazuje

- celkové výnosy nižší než 10 mil. eur a
- celkový výsledek hospodaření před zdaněním nižší než 1 mil. eur

### Test zjednodušené efektivní daňové sazby (ETR)

Test je splněn, pokud zjednodušená efektivní sazba daně velké nadnárodní skupiny za danou jurisdikci odpovídá alespoň přechodné sazbě daně platné pro dané období, a to:

# Úvod do problematiky dorovnávacích daní

- 15 % pro fiskální roky začínající v roce 2024 (resp. od 31. 12. 2023)
- 16 % pro fiskální roky začínající v roce 2025
- 17 % pro fiskální roky začínající v roce 2026

## Výpočet zjednodušené ETR

$$\text{Zjednodušená ETR (\%)} = \frac{\text{Zjednodušené zahrnuté daně = splatná daň (CbCR report) + odložený daňový náklad (účetní výkazy)}}{\text{Výsledek hospodaření před zdaněním (CbCR report)}}$$

## Test běžných zisků

Tento test je splněn, pokud je výsledek hospodaření před zdaněním velké nadnárodní skupiny v dané jurisdikci roven nebo pokud je nižší než částka zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty (částka zisku vypočítaná na základě návratnosti aktiv a mzdových nákladů v daném státě).

## Výpočet

$$\text{Výsledek hospodaření před zdaněním (ze CbCR)} \leq \text{Částka zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty.}$$

Výše vyloučení zisků v jednotlivých letech se pak rovná součtu:

- 7,8 % účetní hodnoty způsobilých hmotných aktiv a 9,8 % způsobilých mzdových nákladů pracovníků, kteří vykonávají činnosti pro danou skupinu v tomto státě, a to pro rok 2024
- 7,6 % účetní hodnoty způsobilých hmotných aktiv a 9,6 % způsobilých mzdových nákladů pracovníků, kteří vykonávají činnosti pro danou skupinu v tomto státě, a to pro rok 2025
- 7,4 % účetní hodnoty způsobilých hmotných aktiv a 9,4 % způsobilých mzdových nákladů pracovníků, kteří vykonávají činnosti pro danou skupinu v tomto státě, a to pro rok 2026 atd.

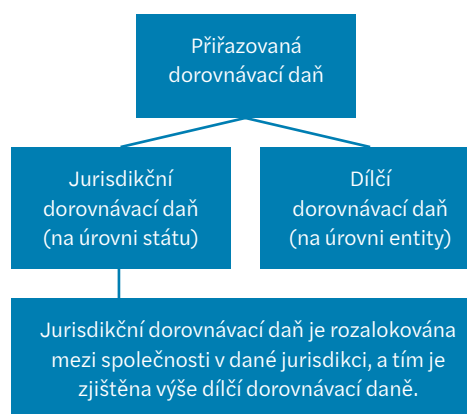
Aplikace pravidla přechodného bezpečného přístavu je sice časově omezená a dobrovolná, nicméně předpokládáme, že toto pravidlo bude díky zjednodušeným propočtům (zejména při testu zjednodušené ETR) hojně využíváno.

Pokud skupina možnosti využít přechodný bezpečný přístav nevyužije nebo ho nebude moci využít (nebude splněn žádný z výše uvedených testů), bude nucena provést propočet efektivní sazby daně a dorovnávacích daní podle komplexních pravidel. Níže se pokusíme tato pravidla zjednodušeně popsat s tím, že specifika či výjimky z obecných pravidel z důvodu jejich obsáhlosti neuvádíme.

## Základní parametry dorovnávacích daní

Český zákon o dorovnávacích daních zavádí dvě dorovnávací daně, a to přiřazovanou dorovnávací daň a vnitrostátní dorovnávací daň. Tyto daně se dále člení:

## Přiřazovaná dorovnávací daň



Přiřazovaná dorovnávací daň má být primárně odvedena ve státě mateřské entity, tj. mateřská entita doplatí ve svém vlastním státě daň za své níže zdaněné entity ze skupiny, a to podle pravidla pro zahrnutí zisku (Income Inclusion Rule – IIR). Jak jsme již uvedli výše, mateřská entita nehradí ve svém státě přiřazovanou dorovnávací daň za takový stát, který zavedl tzv. kvalifikovanou tuzemskou (vnitrostátní) dorovnávací daň.

Pro úplnost uvádíme, že pokud se pravidlo IIR nepoužije nebo pokud i po jeho použití zbyde část přiřazované dorovnávací daně, bude tato daň nebo její zbývající část odvedena jednotlivými entitami





# Úvod do problematiky dorovnávacích daní

Jurisdikční dorovnávací daň =  
sazba dorovnávací daně x jurisdikční nadměrný zisk

V případě, že bude efektivní daňová sazba nižší než 15 %, bude sazba dorovnávací daně vypočtena jako rozdíl mezi sazbou 15 % a vypočtenou ETR.

Dorovnávací sazba daně pak bude aplikována na jurisdikční nadměrný zisk, což je kvalifikovaný jurisdikční zisk s vyloučenými příjmy na základě ekonomické podstaty.

## Alokace

Pro účely přiřazované dorovnávací daně se nejprve vypočte jurisdikční dorovnávací daň, viz výše, která se následně rozalokuje mezi všechny entity v daném státě – každé entitě tak bude alokována tzv. dílčí dorovnávací daň. Konečná částka dílčích dorovnávacích daní přiřazených mateřské entitě se odvíjí od vlastnického podílu mateřské společnosti v konkrétní entitě.

Česká dorovnávací daň bude (na rozdíl od přiřazované dorovnávací daně) přiřazena pouze těm členským entitám v České republice, u kterých nebude efektivní daňová sazba dosahovat 15 %. České entity, jejichž vlastní efektivní sazba daně dosáhne alespoň 15 %, nebudou zatíženy českou dorovnávací daní „způsobenou“ jinými členskými entitami.

**Pravidlům pro výběr a správu dorovnávacích daní se budeme věnovat v některém z dalších vydání Mazars Tax View.**



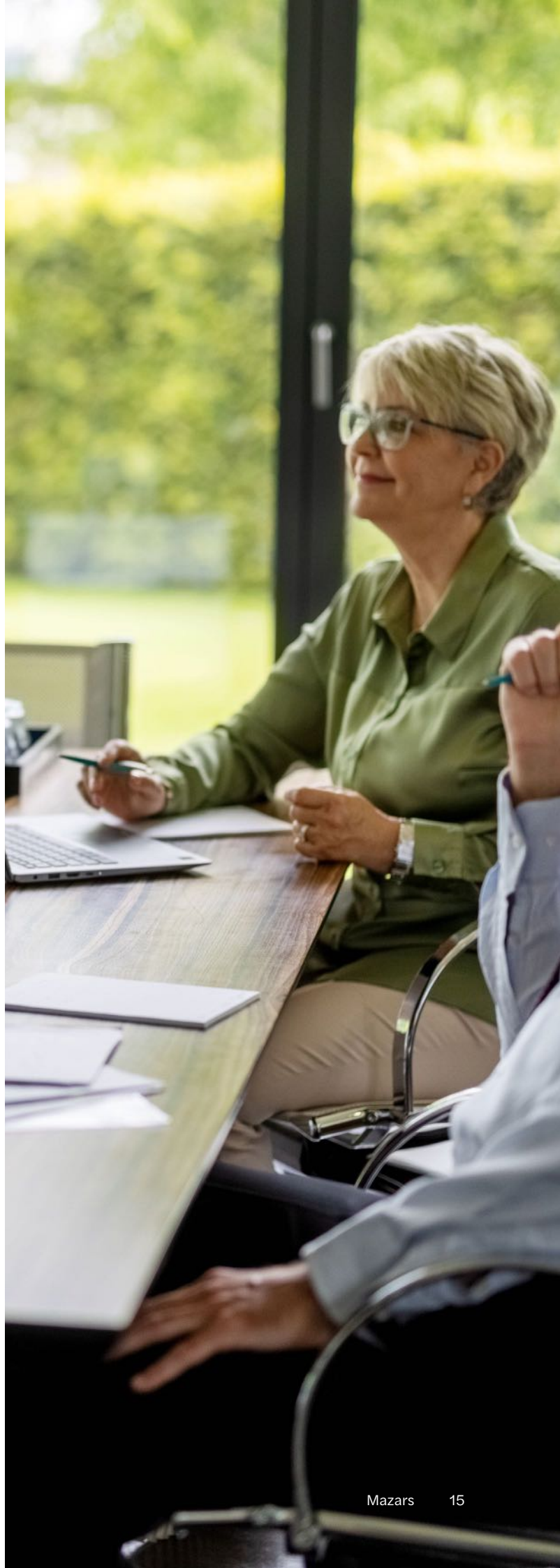
**Pavla Vítková**

Manažerka daňového oddělení



**Olga Těhlová**

Senior konzultantka daňového oddělení



## Mazars je Daňovou firmou roku 2023

**Ceny SLUTO DAŇOVÁ & ÚČETNÍ firma roku 2023 znají své vítěze. Hlasování odborné poroty rozhodlo, že společnost Mazars uspěla v jedné z hlavních kategorií a stala se Daňovou firmou roku 2023. Ocenění za Mazars převzal na slavnostním vyhlášení ve středu 7. února v prostorách Visionary v pražských Holešovicích vedoucí partner daňového oddělení Pavel Klein.**

„Velice si vážíme toho, že nás porota vybrala za vítěze kategorie Daňová firma roku. Ocenění je pro nás důkazem toho, že naše strategie, odbornost, důraz na vzdělávání zaměstnanců a profesionální přístup k našim klientům, dávají smysl. Hlavní zásluha na tomto úspěchu patří našemu daňovému týmu, který odvádí skvělou práci. Velké poděkování také patří našim klientům za jejich důvěru a spolupráci,“ uvedl Pavel Klein.

Historicky první ročník soutěže SLUTO DAŇOVÁ & ÚČETNÍ firma roku, pořádaný společností Wolters Kluwer, spojuje dvě úspěšné soutěže s dlouholetou tradicí, a to Daňář & Daňová firma roku a Účetní roku. Klání představuje jedinečnou příležitost pro uznání a ocenění profesionálů, kteří do svého oboru přinášejí inovace a kreativitu. Kromě toho si klade za cíl zdůraznit vzájemnou provázanost daňové a účetní profese.

Cílem soutěže je najít špičkové daňové specialisty, významné daňové a účetní osobnosti a přátelská pracoviště finančních úřadů v ČR. Soutěž má

osm kategorií, z nichž některé jsou založené na nominacích a hlasování veřejnosti, jako například „Daňář roku“, „Účetní osobnost roku“ či „Nejvstřícnější pracoviště finančního úřadu“. Jiné kategorie jsou čistě v rukou poroty, jako například „Daňová firma roku“ nebo „Účetní firma roku“. V těchto dvou kategoriích má porota za cíl vybrat a ocenit firmy z daňového či účetního oboru za významný inovativní počín za rok 2023. Může se jednat o firmy, které přicházejí s novými přístupy, technologiemi, zlepšují účetní procesy, nebojí se realizovat odvážné projekty, ať už směrem k zákazníkům či svým zaměstnancům, či jinou formou přispívají odborné veřejnosti.

Soutěž SLUTO DAŇOVÁ & ÚČETNÍ firma roku 2023 se koná v partnerství s renomovanými profesními organizacemi, včetně Komory certifikovaných účetních České republiky, Svazu účetních České republiky a Českého institutu interních auditorů.

Kompletní výsledky Daňové & účetní firmy naleznete [ZDE](#).



# Kontakty



**Od 1. března na nové adrese v Port7.**



Port7  
Pod Dráhou 1637/4,  
170 00 Praha 7

Mazars je mezinárodně integrované partnerství se specializací na audit, účetní, poradenské a daňové služby. Působíme ve více než 100 zemích a teritoriích po celém světě, čerpáme ze zkušeností více než 50 000 profesionálů v integrované partnerství Mazars, které pomáhá klientům všech velikostí v každé jejich fázi rozvoje. Více na: [mazars.cz](https://www.mazars.cz).

© Mazars, 2024

[www.mazars.cz](https://www.mazars.cz)

**mazars**