Mazars Tax View

MAZARS

newsletter nejen o daních / duben 2018

Vážení čtenáři,

s příchodem jara bych Vám rád představil další číslo našeho daňového newsletteru.

V úvodním článku Vám představíme akční plán DPH, jímž se Evropská komise snaží najít cestu k efektivnějšímu systému výběru DPH. První změny by měly být platné již od roku 2019. Spuštění zcela nového, tzv. definitivního systému DPH, je plánováno na rok 2022.

Dále bychom Vás chtěli upozornit na informaci Generálního finančního ředitelství, podle které Finanční správa uplatňuje přísnější pravidla pro osvobození přepravy a služeb vázaných na dovoz a vývoz zboží.

Jiný zajímavý článek přináší nástin způsobu zdanění digitální ekonomiky v blízké budoucnosti. V tomto čísle se také dočtete, do jakých oblastí se promítne zvýšení minimální mzdy nebo jakým způsobem postupovat v případě cese nájemní smlouvy.

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

Pavel Klein
vedoucí partner daňového oddělení, Mazars

BUDE AKČNÍ PLÁN DPH AKČNÍ? EU PŘEDSTAVUJE CESTU K DEFINITIVNÍMU SYSTÉMU DPH

Na jaře 2016 přijala Evropská komise akční plán pro oblast DPH. Jeho deklarovaným záměrem je jednotný trh v oblasti DPH fungující tak, aby pravidla byla jednodušší, vyhovovala výzvám 21. století, ale zejména byla odolná vůči podvodným jednáním (jen ztráty na karuselových podvodech v rámci EU jsou odhadovány na 50 mld. EUR ročně).

Akční plán vymezuje cíle v několika oblastech. Hlavní krok učinila Evropská komise v říjnu a listopadu 2017, kdy zveřejnila tzv. balíček budoucího definitivního systému DPH. V lednu 2018 představila návrh na vyšší flexibilitu členských států při změnách DPH sazeb a nová, jednodušší pravidla pro malé a střední podniky (SMEs) s cílem snížení jejich administrativních nákladů. Co lze očekávat od změn v jednotlivých oblastech?

Definitivní systém DPH pro přeshraniční dodání zboží v rámci EU na úrovni B2B

Dosavadní systém DPH, aplikovaný zhruba před čtvrtstoletím na přeshraniční dodání zboží, byl nastaven jako systém dočasný. Do schválení a implementace definitivního systému představila Evropská komise čtyři tzv. rychlá řešení (quick fixes) pro zjednodušení každodenní aplikace stávajícího dočasného DPH systému, a s nimi provázaný nový koncept tzv. certifikované osoby (Certified Taxable Person, CTP). Navržená zjednodušení budou omezena k praktickému využití právě jen pro CTP.

Osoba registrovaná k DPH v některém z členských států může u svého správce daně zažádat o udělení statusu CTP, tedy spolehlivého plátce na úrovni EU, navzájem uznávaného ostatními členskými státy, pokud bude vyhovovat určitým kritériím (např. včasné úhrady daní, solventnost). CTP pak budou mít výsadu aplikace určitých zjednodušených procedur při vykazování a úhradách DPH z přeshraničních transakcí.

První rychlé řešení má spočívat ve sjednocení pravidel pro uplatnění zjednodušeného postupu pro dodání zboží přes konsignační sklady. V současnosti je zjednodušení uplatňováno jen v některých státech, pravidla pro možnost ho uplatnit se navíc liší. Další zjednodušení by mělo nastat v určování toho, která z dodávek zboží v rámci řetězového obchodu má být považována za intrakomunitární dodání zboží. Třetí změna se týká důkazních prostředků o přepravě v rámci EU jakožto podmínky nutné pro osvobození od DPH, prokazování přepravy by nově mělo být administrativně výrazně jednodušší. Posledním z nově zaváděných pravidel bude povinnost dodavatele prověřovat registraci odběratele zboží z jiného členského státu pro účely uplatnění osvobození u intrakomunitárních dodávek v systému VIES (v ČR je tato podmínka uplatňována už řadu let).

V případě vlastního budoucího definitivního systému představila Evropská komise jeho základní kameny. Nejdůležitější změnou, která je podstatou definitivního systému, je zdanění intrakomunitárních dodávek na úrovni dodavatele. Zdanění dodání zboží mezi státy EU bude odvislé od členského státu ukončení přepravy s aplikací sazby DPH právě tohoto státu. Dodavatel bude zodpovědný za uplatnění a výběr takovéto DPH ve své zemi usazení (s výjimkou situace, kdy je odběratel CTP, pak tento vypořádává příslušnou DPH povinnost vůči státu určení obdobně jako v systému současném). V této souvislosti bude rozšířena aplikace tzv. jednoho správního místa (One Stop Shop) pro reporting daňových povinností dodavatele dle sazeb jednotlivých členských zemí, do kterých dodavatel dodal své zboží. Za tímto účelem by měl být zprovozněn jednotný on-line portál pro podávání přiznání. DPH takto vybraná od dodavatelů v jednom členském státě bude následně převedena členským státům, do kterých bylo zdaněné zboží dodáno.

Reforma v oblasti DPH sazeb

Dosavadní pravidla pro stanovování DPH sazeb členských států, zakotvená v roce 1992, jsou zastaralá a restriktivní. Tyto pravidla umožňují aplikovat snížené sazby DPH jen na velmi úzký okruh druhů zboží a služeb. Evropská komise navrhuje v rámci nového systému mnohem vyšší flexibilitu členských států při nastavování DPH sazeb. Členské státy by nově směly, jakmile bude zakotven definitní systém DPH, uplatňovat tyto DPH sazby: (i) základní na úrovni aspoň 15%, (ii) tři snížené, dvě v rozmezí od 5% do výše základní sazby, třetí snížená pak v rozmezí 0% až 5% a (iii) osvobození od DPH (tj. 0% sazba daně). Jedinou omezující podmínkou je pravidlo, že vážený průměr lokálních sazeb musí být ve výši minimálně 12%. Zároveň bude zakotven seznam produktů, které podléhají základní sazbě vždy (pohonné hmoty, tabákové a alkoholické výrobky apod.).

Zjednodušení pravidel pro malé a střední podniky (SMEs)

Evropská komise svým návrhem z ledna 2018 cílí také na snížení administrativních nákladů SMEs, které obchodují přes hranice EU.

Stávající hodnoty obratu pro povinnou registraci k DPH, lišící se stát od státu, jsou většinou využitelné jen pro lokální osoby povinné k dani, neexistují tak rovné podmínky pro malé společnosti v rámci EU. Komise navrhuje, aby kromě lokálních hranic pro povinnou registraci k DPH (v ČR 1 mil. Kč) byly zavedeny ještě dvě nové hranice zjednodušující podnikaní SMEs z hlediska DPH. První hranice by byla ve výši 100 tis. EUR obratu, společnostem operujícím ve více členských státech s celkovým obratem nepřekračujícím tuto hranici by umožnila využít osvobození od DPH kdekoli v EU. Druhá hranice ve výši 2 mil. EUR obratu by umožnila SME nedosahujícím tohoto obratu postupovat podle zjednodušených DPH pravidel (v oblasti registrace, DPH reportingu apod.).

Budeme společně s Vámi dále sledovat konkrétní návrhy k implementaci jak „rychlých řešení" do stávajícího dočasného systému, tak pro nastavení definitivního systému DPH, a průběžně Vás informovat.

Pavel Klein
vedoucí partner
daňového oddělení,
Mazars

UPLATŇOVÁNÍ DPH U SLUŽEB SPOJENÝCH S VÝVOZEM A DOVOZEM ZBOŽÍ

V reakci na nedávnou judikaturu Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „ESD") byla Generálním finančním ředitelstvím (dále jen „GFŘ") vydána informace o uplatňování zákona o DPH u služeb přímo vázaných na dovoz zboží a vývoz zboží (dále jen „Informace"). Finanční správou ČR bude v praxi nový přístup k osvobození uplatňován od 1. března 2018, ačkoliv je prakticky aplikovatelný již od okamžiku vydání rozsudku ESD ve věci ve věci C-288/16 L. Č.

Dle Informace zpřísňuje nový výklad GFŘ pravidla pro uplatnění osvobození přepravy a služeb vázaných na dovoz a vývoz zboží (např. nezbytné úkony související s nakládkou a vykládkou zboží, zajištění celního řízení a jiných celních formalit, střežení zboží, atd.). Nově se od DPH osvobodí pouze ty služby, které:

- jsou objektivně vyvolány z důvodů uskutečnění dovozu nebo vývozu a přispívají k jejich skutečné realizaci, a zároveň

- jsou poskytnuty přímo (tj. existuje přímá vazba mezi poskytnutou službou a realizovaným dovozem/vývozem zboží).

Podmínka přímé vazby vyžaduje existenci smluvního vztahu uzavřeného mezi poskytovatelem služeb souvisejících s dovozem/vývozem a vývozcem, dovozcem, příjemcem nebo odesílatelem zboží. Okruh služeb, na které je osvobození aplikovatelné, se na základě nově platného výkladu zužuje. Původní výklad umožňoval (při splnění dalších podmínek) osvobodit od DPH služby poskytnuté nejen smluvním partnerem, ale také jeho subdodavateli, kteří služby reálně vykonávali. V souladu s novým výkladem již nejsou služby poskytované subdodavateli poskytovatele služeb vnímány jako služby přímo vázané na vývoz nebo dovoz zboží, a proto podléhají standardnímu režimu zdanění. Jedinou výjimkou, kdy je podmínka přímé vazby vyžadována, je situace, kdy je hodnota poskytnuté služby zohledněna v základu daně při dovozu zboží na posledním obchodním stupni (tj. finálním zákazníkem, který deklaruje dovoz zboží). Subdodavatel služby související s dovozem tak může při splnění této podmínky službu osvobodit od DPH i přesto, že nemá uzavřenou smlouvu přímo s dovozcem zboží. K prokázání osvobození však musí být schopen doložit, že finální zákazník opravdu službu do základu DPH při dovozu zahrnul, což může být v praxi značně problematické.

Jelikož rozsudek ESD ve věci C-288/16 L. Č přinesl velmi významnou změnu v oblasti DPH, doporučujeme plátcům, kteří se přímo nebo nepřímo podílí na vývozních a dovozních transakcích, zrevidovat aplikaci DPH u jimi vystavovaných nebo přijímaných faktur za služby související s dovozem a vývozem.

Budete-li mít zájem o bližší informace k této problematice nebo budete mít zájem o naše služby v oblasti poradenství ve výše zmíněné věci, neváhejte se obrátit na naše odborníky v oblasti DPH.

Anna Doubková,
specialistka na oblast DPH,
Mazars

DOPADY NOVÉ MINIMÁLNÍ A PRŮMĚRNÉ MZDY OD NOVÉHO ROKU

V nařízení vlády č. 343/2017 Sb. byly zveřejněny údaje mající vliv na zvýšení průměrné mzdy, a dále vláda přijala nařízení č. 286/2017 Sb., kterým zvyšuje minimální mzdu od ledna 2018. Tyto novinky mají dopad nejen do problematiky důchodového pojištění, ale také do oblasti daně z příjmů fyzických osob a pojistného na sociální zabezpečení a na veřejné zdravotní pojištění.

Minimální mzda

Od ledna 2018 došlo na návrh Ministerstva financí ČR k dalšímu zvýšení minimální měsíční mzdy o 1 200 Kč, tj. z 11 000 Kč na 12 200 Kč. Toto zvýšení má kromě důsledků pro zaměstnance pracující za minimální mzdu, kteří si finančně polepší, také dopad na řadu důležitých limitů rozhodných pro daňové a jiné odvodové povinnosti.

Minimální mzda a zdravotní pojištění osob bez zdanitelných příjmů. Minimální mzda je vyměřovacím základem zdravotního pojištění pro osoby bez zdanitelných příjmů, kterými jsou například studenti nad 26 let nebo nezaměstnaní mimo evidenci úřadu práce. Osoby bez zdanitelných příjmů si platí zdravotní pojištění samy a v roce 2018 tedy v důsledku zvýšení minimální mzdy odvádějí zdravotním pojišťovnám více než loni, a to 1 647 Kč měsíčně.

Minimální mzda a přivýdělek na úřadu práce. V souladu se zákonem o zaměstnanosti může být uchazeč o zaměstnání veden v evidenci úřadu práce, jestliže jeho měsíční mzda z pracovního poměru nebo odměna z dohody o pracovní činnost nepřesáhne polovinu minimální mzdy, tedy pro rok 2018 částku 6 100 Kč.

Minimální mzda a zákon o daních z příjmů. Podle zákona o daních z příjmů se od daně osvobozuje příjem ve formě pravidelně vypláceného důchodu nebo penze do částky ve výši 36násobku minimální mzdy. V roce 2018 tudíž budou od daně z příjmu osvobozeny důchody do výše 439 200 Kč za rok. Dále má zvýšení minimální mzdy vliv na možnost dosáhnout na daňový bonus. Na něj má v roce 2018 nárok ten poplatník, který ve zdaňovacím období měl příjem alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy, tedy poplatník s ročními příjmy ze zaměstnání a ze samostatné výdělečné činnosti dosahujícími alespoň 73 200 Kč.

Průměrná mzda

Solidární zvýšení daně. Zákon o daních z příjmů používá průměrnou mzdu, definovanou zákonem o sociálním zabezpečení, v oblasti týkající se solidárního zvýšení daně. Solidární zvýšení daně se platí z částky příjmů ze zaměstnání a ze samostatné výdělečné činnosti přesahující 48násobek průměrné mzdy. Průměrná mzda stanovená Ministerstvem práce a sociálních věcí pro rok 2018 vzrostla na 29 979 Kč, proto hranice pro uplatnění solidárního zvýšení daně letos činí 1 438 992 Kč ročně a pro účely měsíční zálohy na daň 119 916 Kč.

Pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Průměrná mzda ovlivňuje také minimální a maximální vyměřovací základy a výši záloh na pojistné u osob samostatně výdělečně činných (OSVČ). Maximální roční vyměřovací základ pro zaměstnance i OSVČ pro účely sociálního zabezpečení je stanoven ve výši 48násobku průměrné mzdy, tzn. 1 438 992 Kč (strop pro platbu zdravotního pojištění stanoven není). Všechny OSVČ vykonávající hlavní činnost dále musí na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění platit měsíční zálohy, které se odvozují z hrubého zisku OSVČ dosaženého v minulém období. Vždy však musí být placena alespoň minimální výše měsíční zálohy. Tato minimální záloha se odvíjí od průměrné mzdy. Nová výše minimální zálohy na sociální zabezpečení pro OSVČ v roce 2018 činí 2 189 Kč a nová výše minimální zálohy na zdravotní pojištění v roce 2018 činí 2 024 Kč. Pokud OSVČ vykonává výdělečnou činnost jako vedlejší, vzniká jí povinnost být účastna důchodového pojištění, pokud rozdíl příjmů a výdajů přesáhne 2,4násobek průměrné mzdy, pro rok 2018 se jedná o částku 71 950 Kč.

Valorizace důchodů. Základní výměra pro starobní, invalidní, vdovský, vdovecký a sirotčí důchod činí 2 700 Kč. U důchodů přiznaných před 1. lednem 2018 se tedy základní výměra od ledna 2018 zvýšila o 150 Kč měsíčně.

Anna Klímová
editorka Mazars Tax View,
daňová konzultantka, Mazars
e-mail: anna.klimova@mazars.cz

PŘIPRAVOVANÉ ZDANĚNÍ DIGITÁLNÍ EKONOMIKY PODLE NOVÝCH PRAVIDEL

Předsednictví Estonska v Radě EU v roce 2017 v oblasti přímých daní prioritně zacílilo na oblast zdanění digitální ekonomiky („DE"). Její rozvoj je výrazný a tradiční modely zdanění, které jsou založeny na fyzické přítomnosti firmy v jiném státě, nejsou postačující pro spravedlivé zdanění zisků firem v zemích, kde fakticky působí. V současnosti může být fyzická přítomnost v jiné zemi s cílem prodat tam svůj produkt či službu výrazně omezena, mnohdy i zcela nepotřebná.

V září 2017 vydala Evropská komise sdělení („Sdělení"), v němž nabídla mimo jiné detailní analýzu digitalizace a jejího vzrůstajícího vlivu na ekonomiku. Z analýzy vyplývá, že tradiční obchodní modely mají průměrnou efektivní sazbu zdanění přes 23%, přičemž ty digitální jen cca 9%. To může být způsobeno jak rezidencí v zemi místa vedení, přestože většina příjmů společnosti má svůj zdroj v jiném státě s vyšší mírou zdanění, tak i nezdaněním jak v zemi sídla, tak v zemi zdroje příjmů, kdy obě možnosti jsou jen důsledkem legální aplikace dosavadních pravidel.

Ve Sdělení jsou identifikována dvě základní kritéria pro férovost zdanění DE : (1) nexus (vazba) - jaká země má oprávnění ke zdanění a (2) přínos k hodnotě - jak nejlépe alokovat zisk jednotlivým zemím dle míry hodnoty, kterou společnosti v dané zemi vytvořily.

Navrhovány jsou tři varianty krátkodobých řešení:

1. **Kompenzační daň z obratu:** Jednalo by se o daň z veškerých nezdaněných nebo nedostatečně zdaněných příjmů ze všech digitálních aktivit, a to buď s možností zápočtu ve státě daňové rezidence, nebo jako samostatná daň v zemi zdroje příjmů z DE.

2. **Srážková daň:** Představovala by samostatnou konečnou srážkovou daň na hrubé bázi z určitých plateb poskytnutých nerezidentním poskytovatelům zboží a služeb.

3. **Odvod z příjmů plynoucích z digitálních služeb nebo reklamní činnosti, poskytovaných vzdáleně:** Separátní odvod z příjmů by byl aplikován na všechny transakce uzavřené vzdáleně v zemi zákazníků, kde má daňově nerezidentní subjekt významnou ekonomickou přítomnost.

Výsledkem Sdělení je záměr k vydání legislativního návrhu během jara 2018, který bude stanovovat pravidla EU pro férové zdanění zisků vytvářených multinárodními korporacemi na poli DE.

Následně došlo i k odbornému zacílení na další změny v dlouhodobém horizontu, zejména úpravu definice stálé provozovny, s představením konceptu „virtuální" stálé provozovny bez nutnosti fyzické přítomnosti, návrhy pro přiřaditelnost příjmů ze služeb a zboží poskytovaných prostřednictvím DE, posouzení jiných metod k tradičním metodám nastavení převodních cen atd.

Obdobně OECD začala hledat vhodná řešení pro férové zdanění. Na duben 2018 je avizována mezitímní zpráva OECD ke zdanění DE (v rámci inciativy BEPS).

O dalším vývoji zdanění DE jak v rámci EU tak na úrovni OECD Vás budeme informovat.

Kateřina Havlínová
manažerka daňového oddělení,
Mazars
e-mail: katerina.havlinova@mazars.cz

PŘEVOD TECHNICKÉHO ZHODNOCENÍ MEZI NÁJEMCI PŘI CESI NÁJEMNÍ SMLOUVY

Novela zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), účinná od 1. července 2017, přidala do § 28 ZDP nový odst. 7, upravující přenechání hmotného majetku s technickým zhodnocením na tomto majetku (dále jen „TZ“) k užívání mezi poplatníky, kteří nejsou nájemci (dle operativního leasingu) ani uživateli (dle finančního leasingu), možnost daňového odpisování tohoto TZ u nového nabyvatele a okamžik vzniku bezúplatného příjmu u vlastníka majetku najatého/přenechaného k užívání.

Otázkou zůstávalo, zda lze pod dané ustanovení zařadit i cesi nájemních (příp. podnájemních smluv) mezi nájemci (příp. podnájemci). Důvodová zpráva k novele tuto možnost předvídala, z dikce daného ustanovení tento předpoklad ale jednoznačně nevyplýval. Proto zástupci KDPČR projednali tuto záležitost se zástupci Finanční správy v rámci Koordinačního výboru a odsouhlasili si jak postupovat v případě cese nájemní smlouvy mezi nájemcem 1 a nájemcem 2 s následujícím výsledkem:

(i) Pokud dojde zároveň s cesí nájemní smlouvy i k náhradě nákladů vynaložených nájemcem 1 na TZ na najatém majetku ze strany nájemce 2, pak nájemci 2 bude umožněno toto nově nabyté TZ odepisovat až do výše nahrazených nákladů; u nájemce 2 se bude jednat o jiný majetek zatříděný do stejné odpisové skupiny, ve které je zatříděn najatý hmotný majetek, na kterém bylo TZ provedeno; u nájemce 1 je daňová zůstatková cena TZ daňově uznatelným nákladem do výše úhrady nákladů od nájemce 2.

(ii) Pokud dojde spolu s cesí i k úhradě výdajů nájemcem 2 vynaložených nájemcem 1 na TZ, ale dle smluvního ujednání se bude jednat o „odstupné“ za postoupení smlouvy, bude tento výdaj snižovat základ daně u nájemce 2 dle § 24 odst. 1 ZDP v časovém rozlišení v souladu s účetními předpisy.

(iii) Z pohledu vlastníka pronajatého hmotného majetku (pronajímatele) nedochází při cesi k ukončení nájemní smlouvy, a proto mu k tomuto okamžiku nevzniká zdanitelný nepeněžní příjem.

Závěrem Finanční správa potvrdila, že § 28 odst. 7 ZDP rozšiřuje okruh užívacích vztahů, na který lze výše uvedený postup aplikovat, dosud šlo jen na vztah operativního či finančního leasingu mezi nájemci. Dané ustanovení tak dopadá např. na podnájemce nebo vypůjčitele: v případě cese podnájemní smlouvy nebo cese jiného užívacího vztahu bude moci osoba, která prvnímu uživateli uhradí částku za provedené TZ, tuto částku daňově odepisovat, jak je uvedeno v bodě (i), až do výše takto uhrazených nákladů a vlastníkovi pronajatého hmotného majetku nevzniká k okamžiku přenechání zdanitelný nepeněžní příjem.

V případě dotazů k této problematice se neváhejte obrátit na naše odborníky.

Julie Prokopová
specialistka na daně z příjmů právnických osob,
Mazars
e-mail: julie.prokopova@mazars.cz

Novinky z Mazars:

Julie Prokopová je Největší daňovou nadějí, Mazars druhým Nejžádanějším zaměstnavatelem v daních

Daňaři z Mazars uspěli v osmém ročníku soutěže „Daňař a daňová firma roku“. V prestižní kategorii Nejžádanější zaměstnavatel v daních obsadila skvělou druhou příčku. Kromě toho daňová poradkyně Mazars Julie Prokopová, která se zabývá oblastí daně z příjmů právnických osob, zvítězila s velkým náskokem v kategorii Daňové naděje. Uspěl i její kolega Petr Drahoš, který obsadil druhé místo v jedné z hlavních individuálních kategorií Daňař roku 2017 – Daň z přidané hodnoty. Vítězové byli vyhlášeni na slavnostním galavečeru ve čtvrtek 15. února v pražském hotelu International.

© 2018, Mazars s.r.o., IČ: 62582496, DIČ: CZ62582496, zapsána v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze – oddíl C, vložka 33439.