



Daně



Dotace a investiční pobídky

dReport: březen 2019

Zalistujte si v pravidelném přehledu novinek z daní, dotací a investičních pobídek.

Obsah

Daňové novinky	3
Přímé daně	3
Daňový balíček finálně schválen	3
Využití směrné hodnoty při určení základu daně z nabytí nemovitých věcí	3
U koho vzniká bezúplatný příjem při současném skončení nájemní a podnájemní smlouvy?	4
Jsou náhrady za dovolenou uplatnitelné v rámci odpočtu na výzkum a vývoj?	5
Nová pravidla pro daňový odpočet na výzkum a vývoj	6
Nepřímé daně	7
Přehled novinek	7
Přelomový náleží ÚS: domáhat se vrácení zadržované nesporné částky nadměrného odpočtu na DPH lze	7
Změny týkající se celních záruk u dočasného uskladnění a zvláštních celních režimů – DPH se nově nebude zajišťovat	8
Mezinárodní zdanění	9
Krátce z mezinárodního zdanění	9
Evropská unie: Aktualizace seznamu nespolupracujících jurisdikcí v oblasti daní	9
Celoplošné řešení pro zdanění digitálních služeb v nedohlednu?	10
Mnohostranná úmluva o boji proti snižování daňového základu a přesouvání zisků (MLI) – aktuální stav (nejen) v ČR	12
Ostatní	13
Lex Brexit – aktuální stav	13
Má vaše společnost již zapsaného skutečného majitele?	13
Daňové povinnosti – duben 2019	15
Daňové povinnosti – květen 2019	16
Dotační a investiční novinky	17
Aktuální harmonogram výzev OP PIK	17
Posunutí termínu vyhlášení výzev Inovace a Aplikace	18
MPO podpoří vysokorychlostní internet	18
Zahájení příjmu žádostí do programu Podnikové vzdělávání zaměstnanců II	19
Vyhlášení národní výzvy programu LIFE	19
Vyhlášení 5. veřejné soutěže programu GAMA, podprogramu 2 Seal of excellence	20



Daňový balíček finálně schválen

Obecně by změny, které daňový balíček přináší, měly platit od 1. dubna 2019, v některých případech je však nutné ověřit, zda se neuplatní zvláštní pravidla účinnosti nebo přechodná ustanovení.

Poslanecká sněmovna dne 12. 3. 2019 hlasovala o daňovém balíčku, který jí byl v lednu vrácen Senátem s pozměňovacím návrhem. Poslanci „přehlasovali“ návrh Senátu a schválili daňový balíček v jimi původně schválené podobě.

Schválenou novelu daňových zákonů (daň z příjmů, DPH, daňový řád, spotřební daně a další) podepsal prezident a v nejbližších dnech by měla být publikována ve Sbírce zákonů.

Mezi hlavní změny patří:

Daň z příjmů:

- Implementace pravidel vycházejících z tzv. ATAD direktivy – nových pravidel, která míří proti přeshraničním daňově-optimalizačním schémátům. Jedná se o nový koncept pro výpočet daňově neuznatelných nadměrných finančních výdajů, zavedení exit tax a pravidel pro zdanění ovládaných zahraničních společností a omezení využívání přeshraničních hybridních schémat. V daňovém řádu se také specificky objeví institut tzv. zneužití práva. Podrobnosti k implementaci směrnice ATAD jsme [psali zde](#).
- Změna horní limitace příjmů ve výši 2 mil. Kč pro omezení výdajových paušálů pro OSVČ
- Zavedení nové povinnosti podávat správci daně oznámení o platbách nad 100 tis. Kč měsíčně, které nepodléhají srážkové dani v České republice (platby osvobozené nebo

nezdaňované v ČR na základě patřičných ustanovení smluv o zamezení dvojímu zdanění). Podrobněji k tomu tématu jsme [psali zde](#).

- Změna pravidel pro zpracování projektů výzkumu a vývoje – více informací v [článku zde](#).
- Možnost zohlednit dopad IRFS již pro zdaňovací období 2019 (finanční instituce)
- Změna limitu pro srážkovou daň na částku rozhodnou při platbě nemocenského pojištění

DPH – detailněji změny [popsány zde](#):

- Nová pravidla zdaňování poukazů (jednoúčelové a víceúčelové poukazy)
- Nová ustanovení o DUZP (vedlejší plnění k nájmu, dlouhodobá plnění)
- Nová pravidla pro doručování daňových dokladů
- Vymezení finančního leasingu (účinnost od roku 2020)
- Pronájem nemovitostí a omezení opce zdanění (účinnost od roku 2021)
- Úprava odpočtu daně v případě opravy nemovitosti
- Nárok na odpočet daně při registraci
- Určení místa plnění u elektronicky poskytovaných služeb

Předpokládá se obecná účinnost od 1. dubna 2019, u některých ustanovení se však účinnost odchyluje, doporučujeme tedy platnost případných změn důkladně prověřit.

Tereza Tomanová
tomanova@delloittece.com

Tomáš Brandejs
tbrandejs@delloittece.com

Využití směrné hodnoty při určení základu daně z nabytí nemovitých věcí

Pro účely stanovení základu daně z nabytí nemovitých věcí má poplatník možnost vybrat si jako srovnávací daňovou hodnotu buď cenu zjištěnou dle znaleckého ocenění, nebo tzv. směrnou hodnotu. Finanční správa dosud zastávala názor, že poplatník jednou vybranou variantu již nemůže následně změnit např. podáním dodatečného přiznání. Městský soud v Praze však nyní vyjádřil názor, že poplatník může své rozhodnutí změnit, a to až do okamžiku vyměření daně.

Při nákupu nemovité věci je kupující povinen odvést daň z nabytí ve výši 4 % z kupní ceny nebo 75 % tzv. srovnávací daňové hodnoty podle toho, která částka je vyšší.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, zavedlo od 1. ledna 2014 pro poplatníky možnost volby srovnávací daňové hodnoty, a to buď cenu dle znaleckého ocenění, nebo pro vybrané nemovité věci (např. rodinné domy a byty, garáže nebo stavby pro rodinnou rekreaci) tzv. směrnou hodnotu.

V případě volby znaleckého ocenění je postup v zásadě jednoduchý. Poplatník provede porovnání kupní ceny a 75 % ceny dle znaleckého ocenění, z vyšší částky vypočítá daň a tu v zákonném termínu finančnímu úřadu uhradí.



V případě volby směrné hodnoty je postup jiný. Směrná hodnota je totiž forma „tržní“ ceny, kterou stanovuje správce daně sám na základě cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nemovitá věc nachází, a ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry. V daňovém přiznání je tak uvedena pouze záloha na daň vypočítaná ve výši 4 % z kupní ceny nemovitosti.

Správce daně následně provede porovnání mezi kupní cenou a 75 % směrné hodnoty, kterou si vypočítá na základě informací poskytnutých poplatníkem v daňovém přiznání. V případě, kdy je kupní cena vyšší, vyměří daň z nabytí nemovitých věcí ve stejné výši, jako je záloha vypočtená poplatníkem. V případě, kdy je vyšší směrná hodnota, doměří poplatníkovi daň platebním výměrem s náhradní splatností 30 dní.

V případě volby směrné hodnoty tak může poplatníka čekat nepříjemné překvapení ve výši daně vyměřené správcem daně v okamžiku, kdy se směrná hodnota výrazně liší (zejména v odlehlejších oblastech) od kupní ceny, a to směrem nahoru. Z textu zákonného opatření však nebylo zřejmé, zda může poplatník po takovém zjištění svou volbu změnit a jít na cenu obvyklou dle znaleckého posudku.

Na tuto otázku nyní odpovídal Městský soud v Praze. V daném sporu poplatník nejprve zvolil směrnou hodnotu a do daňového přiznání uvedl všechny potřebné údaje k jejímu určení. Po obdržení platebního výměru na doplatek daně, která byla stanovena na základě směrné hodnoty a která byla vyšší než kupní cena, se poplatník odvolal a žádal o změnu srovnávací daňové hodnoty ze směrné hodnoty na cenu zjištěnou. Správce daně však tento postup odmítl a Městský soud jeho postup potvrdil s tím, že smysl odvolacího řízení je náprava vad rozhodnutí či řízení, nikoliv změna původně zvoleného postupu. Tím spíše, že má poplatník možnost si směrnou hodnotu před podáním přiznání orientačně vypočítat na webových stránkách finanční správy (<http://smernahodnota.financnisprava.cz>). Žádost poplatníka o určení srovnávací daňové hodnoty na cenu zjištěnou lze tedy akceptovat pouze do doby, než bude daň vyměřena.

V případě volby směrné hodnoty vyměřovací řízení obvykle trvá delší dobu, neboť správce daně potřebuje ověřit informace poskytnuté poplatníkem pro účely výpočtu směrné hodnoty. Délka vyměřovacího řízení není zákonem ani jiným předpisem přesně stanovena, takže vždy záleží na konkrétním správci daně, typu nemovitosti a množství informací nutných k ověření. A právě v tomto časovém úseku má poplatník poslední možnost změnit své původní rozhodnutí.

Tereza Gebauer

tgebauer@deloittece.com

Catherine Slavičková

cslavickova@deloittece.com

U koho vzniká bezúplatný příjem při současném skončení nájemní a podnájemní smlouvy?

V případě, kdy vlastník nemovitosti umožní nájemci provést a následně odepisovat technické zhodnocení bez jeho úhrady při skončení smlouvy, vzniká vlastníkově bezúplatný příjem, který musí zdanit ve svém základu daně. Novela platná od 1. 7. 2017 umožnila, aby takové technické zhodnocení provedl a odepisoval nejen nájemce, ale jakýkoliv oprávněný uživatel majetku, například i podnájemce. Jak se s takovým technickým zhodnocením vypořádat při skončení podnájemní smlouvy, však zákon již neřeší.

§ 28 odst. 7 ZDP, který umožnil odepisovat provedené technické zhodnocení i podnájemci, uvádí, že se má postupovat obdobným způsobem jako v případech, kdy technické zhodnocení odepisuje nájemce. Z čistě gramatického výkladu daného ustanovení tedy vyplývá, že by při ukončení smlouvy nebo možnosti odepisování technického zhodnocení, bez úhrady technického zhodnocení, měl nepeněžní příjem vzniknout jak na straně vlastníka, tak na straně nájemce.

Koordináční výbor Komory daňových poradců ČR řešil problematiku současného skončení nájemní a podnájemní smlouvy. Argumentoval, že smyslem ZDP není dvojitě zdanění stejného příjmu a není tedy možné se držet striktně jazykového výkladu, jak vyplývá mimo jiné i z judikatury. Navíc se musí jednat o reálné navýšení majetku poplatníka, s kterým může disponovat.

Při současném skončení nájemní a podnájemní smlouvy nájemce nemá ani na okamžik k dispozici daný majetek a nemůže s ním nakládat. S takovým technickým zhodnocením může v tomto případě nakládat až vlastník. I z důvodové zprávy k dané novele vyplývá, že nepeněžní příjem vzniká vždy tomu poplatníkovi, kterému po ukončení užívání původním poplatníkem nově vzniká právo užívat daný majetek.



Generální finanční ředitelství (GFŘ) souhlasilo se skutečností, že daná problematika není ZDP řešena, a dále souhlasilo, že by zdanění bezúplatného příjmu na úrovni jak nájemce, tak vlastníka bylo v rozporu se smyslem zákona i s ekonomickou podstatou smluvních vztahů. Dokud nebude daná situace explicitně ZDP řešena, není nutné daný příjem danit na straně nájemce, ale pouze u vlastníka.

Příspěvek se bohužel nezabýval jinými situacemi. Mnohem běžnější situací většinou bývá ukončení podnájemního vztahu bez ukončení nájemního vztahu. Z odpovědi GFŘ je možné dovodit, že smyslem tohoto ustanovení není zdanění příjmů jak na úrovni vlastníka, tak nájemce, ale smyslem je zdanit tento bezúplatný příjem alespoň u jednoho u nich. Nicméně u kterého z nich daný příjem zdanit, tento příspěvek přímo nekomentoval, proto bude nutné obdobné případy důkladně individuálně posuzovat.

Vývoj v oblasti této problematiky nadále sledujeme.

Tereza Gebauer

tgebauer@deloittece.com

Daniela Kovalová

dkovalova@deloittece.com

Jsou náhrady za dovolenou uplatnitelné v rámci odpočtu na výzkum a vývoj?

Náhrady za dovolenou a otázka jejich uplatnitelnosti v rámci odčitatelné položky na výzkum a vývoj (dále také „VaV“) se staly velmi diskutovaným evergreenem posledních let. Generální finanční ředitelství uplatnění těchto náhrad v rámci odpočtu odmítlo, na druhou stranu existoval silný právní názor odborné veřejnosti připouštějící jejich oprávněnost. Bylo tak zřejmé, že rozhodnout bude muset až soud.

V únoru zveřejnil Krajský soud v Hradci Králové rozhodnutí, které dalo za pravdu žalobci (ZVU Engineering a.s.) proti doměrku na daní z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011, 2012 a 2013. Daň byla doměřena na základě neuznání oprávněnosti uplatnění osobních nákladů souvisejících s náhradou za dovolenou zaměstnanců v rámci odčitatelné položky na VaV.

Žalobce argumentoval skutečností, že náhrady za čerpanou dovolenou jsou dle zákoníku práce nedílnou a obligatorní součástí osobních nákladů, a proto je lze postavit na roveň vedle obecně akceptované mzdy za vykonanou práci.

Podle správce daně jsou pod odčitatelnou položku podřaditelné pouze náklady, které byly vynaloženy v přímé souvislosti s řešením projektu VaV. Tato podmínka není splněna v případě náhrad za dovolenou a souvisejících odvodů na sociální a zdravotní pojištění, neboť během dovolené se zaměstnanci nepodílí na realizaci projektů VaV. Zároveň lze podle finančních orgánů v návaznosti na Pokyn D-288 zahrnout v rámci osobních nákladů pouze mzdu zaměstnanců.

Krajský soud se však s touto argumentací neztotožnil a potvrdil, že na vývojové zaměstnance je nutné vynakládat nejen výdaje na jejich mzdy či platy, ale také další související výdaje, které rovněž zahrnují náhrady za dovolenou. Podle soudu je čas strávený zaměstnancem na dovolené nezbytný k tomu, aby zaměstnanec mohl plnit úkoly na projektech VaV. Výdaje na náhradu mzdy za dovolenou tedy představují „výdaje vynaložené v přímé souvislosti s řešením projektu VaV“. Ani ze současné právní úpravy k uplatňování odpočtů na VaV nevyplývá, že by náhrady za dovolenou neměly být do odpočtu zahrnovány. Pro úplnost bylo též připomenuto, že Pokyn D-288 nemůže vést k omezení práv daňových subjektů nad rámec omezení plynoucí ze zákona.

Autoři článku by rádi upozornili, že vzhledem k fiskálním dopadům tohoto rozhodnutí se dá očekávat podání kasační stížnosti, a proto otázku oprávněnosti uplatnění náhrad za dovolenou bude muset pravděpodobně rozhodnout až Nejvyšší správní soud.

Luděk Hanáček

lhancek@deloittece.com

Jakub Vrkoč

jvrkoc@deloittece.com



Nová pravidla pro daňový odpočet na výzkum a vývoj

V úterý 12. března byla Poslaneckou sněmovnou schválena novela zákona o daních z příjmů, která mimo jiné mění též pravidla pro uplatňování daňového odpočtu na výzkum a vývoj. Pozměňovací návrhy Senátu ČR nebyly akceptovány. Nová pravidla budou účinná již od 1. dubna 2019.

Návrh novelizovaných ustanovení vznikl v reakci na doporučení pracovní skupiny vytvořené pod vedením Rady vlády pro výzkum, vývoj a inovace. O jeho vývoji jsme vás detailně informovali např. v [článku zde](#). Cílem novely je odstranění nejistot u poplatníků uplatňujících odpočet na výzkum a vývoj (dále jen „VaV“) na straně jedné a zároveň zamezení zneužívání tohoto nástroje na straně druhé. Od roku 2005, kdy byla zavedena možnost uplatnit odpočet na VaV do zákona o daních z příjmů, se jedná o historicky první koncepční úpravy celého systému.

Co konkrétního novela v oblasti VaV přináší?

V prvé řadě se jedná o zavedení institutu „oznámení o záměru odejít od základu daně odpočet na podporu VaV“ (dále jen „Oznámení“). V souvislosti s tím se též mění celý proces uplatnění odpočtu. V termínu, kdy bylo nutné podle současných pravidel schválit Projekt VaV, bude podle novelizované úpravy nutné oznámit záměr uplatnit odpočet příslušnému finančnímu úřadu. Tato oznamovací povinnost nemá specifickou procesní úpravu, a proto ji většina poplatníků bude pravděpodobně řešit zasláním standardizovaného textu Oznámení prostřednictvím datové schránky poplatníka. Obsahem Oznámení bude název projektu VaV vystihující jeho obecné zaměření a základní identifikační údaje o poplatníkovi.

Je důležité upozornit, že zavedení Oznámení neruší povinnost zpracování Projektu VaV. Ten musí být podle novely vypracován a schválen nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, a to i za situace, kdy by za dané období nebyl nakonec odpočet uplatněn z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty. I Projekt VaV dozná procesních a obsahových změn. Vedle změny termínu pro jeho schválení bude nově terminologicky označen jako „Projektová dokumentace“ a ubude u něj povinnost uvádět místo schválení a omezení, že schválení může učinit pouze statutární zástupce poplatníka. Naopak bude nutné dodržet podmínku shody názvu projektu uvedeného v Oznámení a příslušného názvu projektu uvedeného v Projektové dokumentaci.

Jelikož bude nově Projektová dokumentace většinou zpracovávána několik měsíců po konci zdaňovacího období, dá se očekávat větší důraz finanční správy na obsahovou stránku a dostatečnou konkrétnost dokumentu. Vedle toho bude poplatník podle novely povinen evidovat změny skutečností uvedených v Projektové dokumentaci, ke kterým dojde po jejím schválení.

Doporučení od Deloitte:

- Počítat s tím, že Název a Cíle uvedené v Projektové dokumentaci nebude možné po dobu řešení projektu měnit.
- Důkladně si promyslet název projektu VaV uvedeného v Oznámení s vědomím, že bude nutné ho dodržet i následně v Projektové dokumentaci.
- Nepodcenit začátek řešení projektu VaV. V případě, že včas nepodáte Oznámení týkající se konkrétního projektu VaV na příslušný finanční úřad, veškeré náklady vynaložené po tomto datu nebude možné v rámci daňového přiznání uplatnit.
- Jelikož novela vstupuje v účinnost v průběhu kalendářního roku, je nutné věnovat zvýšenou pozornost přechodným ustanovením a správně určit, zda se na situaci ve vaší společnosti vztahují podmínky úpravy „po staru“, novelizovaná ustanovení nebo si můžete mezi oběma režimy zvolit sami s ohledem na možnost a také případně výhodnost u každé konkrétní situace (projektu).

Na změny legislativních požadavků se snažíme reagovat mimo jiné i implementací vhodných technologických řešení, abychom měli jistotu, že neopomeneme žádný formální ani materiální požadavek, který je stěžejní pro úspěšné uplatnění odpočtu. Více se o tom můžete dočíst na našem webu [R&D Calculation Toolu](#).

Luděk Hanáček
lhanacek@deloittece.com

Jakub Vrkoč
jvrkoc@deloittece.com



Přehled novinek

Připravovaná novela zákona o DPH – rok 2020

Ministerstvo financí ČR začalo pracovat na implementaci směrnice a nařízení Rady EU, které zásadním způsobem mění podmínky přeshraničního obchodování se zbožím v rámci EU. Od ledna 2020 bychom se měli mimo jiné setkávat s novými podmínkami pro osvobození intrakomunitárních dodávek zboží, s novými pravidly pro zjednodušení dodávek přes konsignační sklad a s jinými postupy při přiřazování přepravy u řetězových dodávek zboží. Současně by mělo dojít k zásadní změně DPH režimu záloh přijatých na cestovní službu v režimu §89 zákona o DPH. Návrh novely byl v březnu předložen do vnějšího připomínkového řízení.

Judikatura SDEU

V případě **C-647/17 Srf Konsulterna** potvrdil Soudní dvůr EU, že v případě poskytování vícedenních účetních školení pro širokou veřejnost (účastníci nicméně musí splňovat určité profesní požadavky) se místo plnění nachází v místě konání této akce. Na uvedeném se nic nezmění, ani pokud se účastníci předem zaregistrují a bude zřejmé, že všichni jsou osobami povinnými k dani. Názor Soudního dvora může měnit pohled na stanovení místa plnění u tzv. B2B služeb.

Z rozhodnutí **C-562/17 Nestrade** je patrné, že žadateli o vrácení DPH může být nárok na vrácení odepřen, pokud do žádosti zahrnul určité faktury s nesprávnými údaji, na výzvu správce daně včas nereagoval a následně dané faktury (tentokrát již se správnými údaji) znovu zahrnul do další samostatně podané žádosti. Soudní dvůr akcentoval princip právní jistoty a nárok na vrácení daně neumožnil, pokud již o první žádosti bylo pravomocně rozhodnuto.

Soudní dvůr v případě **C-278/18 Sequeira Mesquita** posuzoval DPH režim pachtu zemědělské půdy (vinice). Vyjadřoval se k aspektům podstaty nájmu, ke komplexnosti aktivit nájemce využívajícího vinici, k otázce automatického prodloužení smlouvy apod. A dovedl, že dané plnění může být osvobozené od DPH.

Jak dovedl Soudní dvůr v případě **C-17/18 Mailat**, není možné pronájem podniku vnímat jako službu mimo předmět daně. Pokud je klíčová část podniku tvořena nemovitostí, pak je možné pronájem osvobodit (bez nároku na odpočet daně).

Tomáš Brandejs

tbrandejs@deloittece.com

Přelomový náleží ÚS: domáhat se vrácení zadržované nesporné částky nadměrného odpočtu na DPH lze

Ústavní soud v nálezu sp. zn. II. ÚS 819/18 ze dne 22. února 2019 vyhověl ústavní stížnosti obchodní společnosti, kterou správce daně podezřívá z podílu na tzv. daňovém karuselu a zadržoval jí nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty. **A to jak za přijatá zdanitelná plnění, o nichž měl správce daně pochybnosti, tak i za přijatá zdanitelná plnění, která byla pro správce daně nesporná.**

Plátce požadoval zúžení daňové kontroly jen na sporná plnění a vrácení části nadměrného odpočtu, o níž nebyly pochybnosti. Přestože správce daně potvrdil, že kontrola probíhá pouze ohledně části zdanitelných plnění, a zároveň nesdělil žádné pochybnosti ohledně zbývajících zdanitelných plnění, zadržoval nadměrný odpočet ve vztahu ke všem zdanitelným plněním vykázaných v daném zdaňovacím období.

Následně se plátce obrátil na správní soud s žalobou na ochranu proti nezákonnému zásahu správce daně, který měl spočívat ve způsobu provádění kontroly, jelikož správce daně nepostupoval bez zbytečných průtahů a realizoval neúčelné úkony v rozporu se zásadou přiměřenosti a účelnosti. Avšak

ani krajský soud ani Nejvyšší správní soud argumentaci nevyslyšely a postup orgánů finanční správy potvrdily.

Nález Ústavního soudu

Ve své ústavní stížnosti plátce namítal nepřiměřenou délku kontrolních postupů správce daně a absenci procesních pravidel, kdy správce daně není limitován žádnou lhůtou pro provedení efektivního úkonu. Tato situace dle plátce nepřiměřeně a negativně zatěžovala jeho majetkovou situaci, čímž došlo k porušení jeho ústavně zaručeného práva na ochranu vlastnictví.

Ústavní soud ve svém nálezu konstatoval, že vnitrostátní právní úprava vychází z unijního práva, jehož transpozice zákonem o DPH, resp. interpretace a aplikace v praxi orgány veřejné moci, je předmětem probíhajícího řízení o předběžné otázce před Soudním dvorem Evropské unie (ve věci C-446/18 AGROBET CZ). Přestože předběžná otázka je prakticky identická s právní otázkou, která byla předmětem tohoto řízení před Ústavním soudem, došel Ústavní soud k závěru, že ústavnost postupů správce daně a obecných soudů lze oddělit od interpretace unijního práva. Tak Ústavní



soud dovodil, že požadavek ústavnosti postupů správce daně a obecných soudů je nezávislý na kritériu souladu s unijním právem.

Ke způsobilosti zadržováním nadměrného odpočtu zasáhnout do majetkových práv Ústavní soud uvedl, že zásah do majetkové sféry daňového subjektu představuje nejen povinnost zaplatit daň nebo její příslušenství, ale i povinnost strpět dlouhodobé zadržování nadměrných odpočtů. Proto je při provádění kontrolních procesů nutno dbát na respektování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu, přičemž zásah do těchto práv podléhá testu proporcionality.

ÚS: Protiústavní zásah do práv plátce

Vzhledem k tomu, že „daňový řád (§ 90 odst. 3 ve spojení s § 85 odst. 1) umožňuje správcům daně prověřovat před vyměřením daně pouze tu část plnění, o níž existují důvodné pochybnosti“ a „nedává [tak] správcům daně pravomoc zadržovat nespornou část nadměrného odpočtu odvozenou od těch zdanitelných plnění, která jako nesporná nemohou být předmětem prověřování“, dospěl Ústavní soud k závěru, že zásah do vlastnického práva plátce zcela postrádá zákonný základ a postup správce daně představuje bez dalšího protiústavní zásah do práv plátce.

Dále se Ústavní soud vyjádřil k ústavně konformnímu postupu správce daně dle daňového řádu, když konstatoval, že „správce daně mohl cíle řádného výběru daní dosáhnout i bez nezákonného zásahu do majetkových práv stěžovatelky, a sice rozdělením částky nárokováného nadměrného odpočtu na částku spornou, odpovídající zdanitelným plněním, jež byla předmětem šetření správce daně, a částku nespornou, kterou bylo možné daňovému subjektu bez dalšího přiznat a vyplatit“. Jako právní základ pro tento postup lze aplikovat § 134 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že pro potřeby vymezení předmětu daňového řízení se daň posuzuje buď ke zdaňovacímu období, nebo ve vztahu k jednotlivé skutečnosti.

„Jinými slovy, daňový řád umožňuje opakovaně (dodatečně) vyměřit daň či odpočet daně nejen za celé zdaňovací období, ale i ve vztahu k jednomu uskutečněnému zdanitelnému plnění, tj. k jednomu obchodnímu případu. Rozhodnutí správce daně o vyměření nesporné částky nadměrného odpočtu (tedy rozhodnutí ve smyslu § 101 odst. 1 daňového řádu) žádným způsobem nebrání pozdějšímu vyměření daně u prověřovaných plnění, jak plyne z § 143 odst. 1 vety druhé daňového řádu.“

Alena Dugová
adugova@deloittece.com

Změny týkající se celních záruk u dočasného uskladnění a zvláštních celních režimů – DPH se nově nebude zajišťovat

Dne 15. března 2019 podepsal prezident republiky zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní (tzv. daňový balíček). Jeho součástí je také dlouho očekávaná změna celního zákona, jež upravuje požadované zajištění celního dluhu u dočasného uskladnění a u zvláštních celních režimů (mimo režim tranzitu).

Nově nebude celní správa požadovat zajištění DPH.

Předpokládáme, že tato změna bude účinná od 1. dubna 2019. Nová úprava se vztahuje také na situace, kdy zboží bude propuštěno ve prospěch neplátce DPH. Pouze v případě, kdy dovozcem bude tzv. nespolehlivý plátce DPH, případně nespolehlivá osoba, bude celní správa požadovat zajištění také dovozní DPH, tak jako je tomu doposud.

Existující povolení zvláštních režimů vydaná před 1. květnem 2016 (tedy ještě podle Celního kodexu Společenství), která dovolují zajišťovat související celní dluhy v menším rozsahu, by měla být nahrazena k 1. květnu 2019 novými povoleními v souladu s Celním kodexem Unie. Tato novela přichází za pět minut dvanáct, tak aby celní správa mohla vydat držitelům těchto režimů a provozovatelům dočasných skladů povolení nová, jež je nezatíží do takové míry potřebou vysokých celních záruk.

Petra Závalová
pzavalova@deloittece.com

Olga Kalousová
okalousova@deloittece.com



Krátce z mezinárodního zdanění

Rakousko: Zavedení pravidel pro ovládané zahraniční společnosti

Pravidla pro ovládané zahraniční společnosti, jež se vztahují na pasivní příjmy generované ovládanou zahraniční společností nebo stálou provozovnou v zahraničí, která v zahraničí podléhá nízkému nebo nulovému zdanění, byla nově zavedena v Rakousku s platností od 1. ledna 2019. Za nízké zdanění se považuje situace, kdy skutečná daňová zátěž v zahraničí nepřesáhne 12,5 procenta.

Evropská komise: Možné odvolání v případě belgické státní pomoci

Komisařka EU pro hospodářskou soutěž oznámila, že Evropská komise možná podá odvolání proti [rozhodnutí](#) Tribunálu ze dne 14. února 2019, kterým bylo zrušeno [rozhodnutí Komise z roku 2016](#), podle něhož belgický režim regulace nadměrného zisku představuje nezákonnou státní podporu.

Kypr: Pravidla pro stanovení úrokových sazeb pro srážky pomyslných úroků

Od roku 2019 je jako determinant pro stanovení srážek pomyslných úroků z vlastního kapitálu využívána úroková sazba 10letých vládních dluhopisů k 31. prosinci 2018.

Francie: Daň z digitálních služeb

Dne 6. března 2019 představila francouzská vláda zákon, kterým navrhuje zavedení 3% daně z digitálních služeb se

zpětným účinkem k 1. lednu 2019 a upravuje plánované progresivní snižování sazby daně z příjmu právnických osob. Pro více informací týkajících se zdanění digitálních služeb viz [samostatný článek](#).

Německo: Zavedení daňové pobídky v oblasti výzkumu a vývoje

Ministerstvo financí zvažuje vydání legislativního návrhu, který by zavedl novou daňovou pobídku v oblasti výzkumu a vývoje, a to v podobě odpočtu způsobilých výdajů ve výši 25 % v průběhu čtyřletého období 2020–2023.

Lucembursko: Snižování sazby daně z příjmu právnických osob

Rozpočet zveřejněný dne 5. března 2019 obsahuje návrh na snížení standardní sazby daně z příjmu právnických osob z 18 % na 17 %. Bude-li návrh schválen, snížení bude platné zpětně od 1. ledna 2019.

Slovensko: Zvýšení superodpočtu na výzkum a vývoj

Vláda dne 21. února 2019 navrhla zvýšení superodpočtu pro společnosti se způsobilými výdaji v oblasti výzkumu a vývoje. Bude-li návrh schválen, budou změny platné od roku 2019.

Tereza Tomanová

tomanova@deloittece.com

Kateřina Krchnivá

krchniva@deloittece.com

Evropská unie: Aktualizace seznamu nespolupracujících jurisdikcí v oblasti daní

Dne 12. března 2019 aktualizovali ministři financí zemí EU seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti. Aktualizace byla nezbytná, jelikož řada zemí provedla změny svých zákonů a daňových systémů tak, aby byly v souladu s mezinárodními standardy. Během celého procesu je posuzováno celkem 92 jurisdikcí, a to na základě tří kritérií: daňová transparentnost, řádná správa a řízení a skutečná ekonomická aktivita, včetně jednoho indikátoru, kterým je existence nulové daně z příjmu právnických osob. Podle poslední aktualizace podniklo 60 zemí kroky pro rozptýlení obav Komise a více než 100 škodlivých režimů bylo eliminováno.

Ministři financí zařadili na černou listinu 15 zemí, přičemž pět z nich (Americká Samoa, Guam, Samoa, Trinidad a Tobago a Americké Panenské ostrovy) zůstává na seznamu nespolupracujících zemí od prvního zveřejnění tohoto seznamu v roce 2017 a zbylých 10 zemí bylo přesunuto z šedé listiny zpět na černou, jelikož nepřijaly opatření navrhovaná Komisí. Mezi těchto deset jurisdikcí patří: Barbados, Spojené arabské emiráty, Marshallovy ostrovy, Aruba, Belize, Bermudy, Fidži, Omán, Vanuatu a Dominika. V roce 2019 bude nadále monitorováno 34 zemí (šedá listina), zatímco 25 zemí bylo nyní z původního procesu prověřování vyloučeno. Celkem 15 jurisdikcí nově zařazených na černou listinu brzy obdrží dopis, ve kterém bude objasněn důvod jejich zařazení na tuto listinu a současně jim bude sděleno, co mohou dané státy učinit, aby byly ze seznamu odstraněny.



Komise a členské státy (Skupina pro kodex chování) bude nadále monitorovat jurisdikce, které mají do konce let 2019/2020 dostát svým závazkům, a vyhodnotí, zda by do procesu zařazení na evropský seznam neměly být zahrnuty některé další země. Následující šetření daňových praktik zdokonalí Komise přijetím většího množství povinných kritérií transparentnosti, jež bude třeba dodržovat, a do příštího šetření zapojí tři země G20 (Rusko, Mexiko a Argentinu).

Komise bude rovněž nadále podporovat práci členských států na rozvoji koordinovanějšího přístupu k sankcím, který by byl pro evropský seznam uplatněn v roce 2019. Kromě toho [nová ustanovení evropské legislativy zakazují](#) směřovat či převádět evropské finance subjektům v zemích, které se na černé listině nacházejí. Více informací ohledně vývoje evropského seznamu je k dispozici [zde](#).

Tereza Tomanová
ttomanova@deloittece.com

Kateřina Krchnivá
kkrchniva@deloittece.com

Celoplošné řešení pro zdanění digitálních služeb v nedohlednu?

Strategie OECD pro zdanění příjmů založená na dvou pilířích byla projednávána na březnovém summitu v Paříži. Výsledkem březnového jednání rady ECOFIN je odmítnutí návrhu Evropské komise na zdanění příjmů z digitálních služeb ze strany Finska, Švédska a Irska. Francie, Itálie a Španělsko se v roce 2019 chystají zavést národní pravidla pro zdanění příjmů z digitálních služeb.

Přístup OECD ke zdanění digitálních služeb

Dne 29. ledna 2019 zveřejnila OECD aktualizaci týkající se její činnosti v oblasti zdanění příjmů plynoucích z digitálních služeb. Snahou OECD je dosáhnout celoplošné shody v přístupu ke zdanění digitálních služeb do konce roku 2020. Strategie OECD je založena na dvou základních pilířích. První z pilířů se týká rozdělení práva na zdanění příjmů mezi jednotlivými státy s ohledem na zdanitelnou přítomnost (tzv. nexus approach) a principy alokace při respektování pravidel tržního odstupu. V rámci prvního pilíře tak musí dojít k revizi existujících pravidel s ohledem na aktivní zapojení uživatele digitálních služeb, marketingová nehmotná aktiva a tvorbu hodnoty v tržní ekonomice a ekonomickou, nikoli pouze fyzickou, zdanitelnou přítomnost, jež by mohla vést ke změně definice stálé provozovny. Druhý pilíř pak klade důraz na pokračování v implementaci pravidel BEPS, zejména pak těch, jež umožňují dodatečné zdanění příjmu ve státě příjemce, jestliže tento příjem ve státě zdroje podléhá nízkému či nulovému zdanění.

Mezi státy OECD je diskutována celá řada návrhů, které však nemají za cíl pouze zdanění příjmů z digitálních služeb, ale rovněž zdanění příjmů nadnárodních společností. Cílem OECD je snaha dosáhnout shody nad takovým návrhem, který bude akceptovatelný jak rozvinutými, tak i rozvojovými zeměmi a který bude zároveň jednoduchý na implementaci. Při hledání konsenzu je však nutné vzít také v potaz odlišnou definici základu daně napříč jednotlivými státy a rovněž odlišnosti v daňové sazbě, které zajišťují konkurenceschopnost a samostatnost jednotlivých zemí.

Zdanění příjmů z digitálních služeb bylo na programu summitu OECD, jenž se uskutečnil 11.–12. března 2019 v Paříži. Podkladem pro diskuzi byla nově vydaná publikace, která představuje budoucí [koncept digitální transformace](#). Záznam samotné diskuze z průběhu summitu je rovněž dostupný [online](#).

Návrhy Evropské unie na zdanění digitálních služeb

Jak jsme vás již dříve informovali v našem [březnovém a prosincovém](#) dReportu, dne **21. března 2018** vydala **Evropská komise návrh směrnice pro společný systém zdanění příjmů plynoucích z poskytování určitých digitálních služeb** (například příjmy plynoucí z online reklamy, z prodeje shromážděných uživatelských dat, příjmy plynoucí z digitálních platforem, jež umožňují interakci mezi uživateli, kteří prostřednictvím těchto platforem realizují směnu zboží a služeb). Dle návrhu by ze zdanění měly být vyjmuty příjmy plynoucí z online prodej zboží a služeb či příjmy z pravidelných platebních nebo finančních služeb. Obratová daň z digitálních služeb (DST) ve výši 3 procent měla představovat pouze dočasné řešení do okamžiku, než bude dosaženo shody na nadnárodní úrovni (zejména na úrovni zemí OECD a zemí G7 a G20), a to s účinností od 1. ledna 2020.

Připomeňme, že [druhým z návrhů](#), který **Evropská komise 21. března 2018** představila, je definice tzv. digitální stálé provozovny pro odvození „virtuální“ zdanitelné přítomnosti ve státě, kde jsou poskytovány digitální služby. Institut tzv. digitální stálé provozovny by tak měl dát právo na výběr daně plynoucí z digitálních služeb státu, na jehož území sídlí příjemce těchto služeb.



Digitální stálá provozovna by společnosti na území daného státu měla vzniknout v případě, že dojde k naplnění alespoň jedné z následujících podmínek v průběhu zdaňovacího období:

1. Daná digitální technologie má v daňovém období více než 100 000 uživatelů
2. Digitální služba generuje zisky přesahující částku 7 milionů EUR
3. Poskytovatel má uzavřeno více než 3 000 obchodních smluv na poskytování této technologie

Pravidla pro alokaci příjmů plynoucích z digitálních služeb by měly být v souladu s doporučeními OECD ve vztahu k převodním cenám. Příjmy by tedy měly být zdaněny v té zemi, ve které vzniká hodnota generující příjem, tj. dle návrhu Evropské komise tam, kde sídlí příjemce digitálních služeb. Evropská komise v návrhu rovněž vyslovila, že bude usilovat o implementaci institutu digitální stálé provozovny do OECD modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění. I přes výše uvedené upřednostňuje Evropská unie nadnárodní řešení v souladu s řešením navrženým OECD.

Po zasedání rady ECOFIN dne 12. března 2019 se však zdá, že ani toto, ani druhé z navržených řešení nebude na úrovni Evropské unie implementováno, neboť zavedení těchto řešení vyžaduje jednohlasnou shodu všech členských států. Proti návrhu se však na posledním jednání vyslovilo například Irsko, Finsko a Švédsko.

Individuální národní přístupy ke zdanění digitálních služeb
S ohledem na zdoluhavý proces v nalezení jednotného řešení pro zdanění příjmů z digitálních služeb celá řada států zvažuje řešení alespoň na národní úrovni. Mezi těmito státy jmenujme například Francii, Španělsko nebo Itálii.

Francie

Návrh na zdanění příjmů plynoucích z digitálních služeb představila dne 6. března 2019 **Francie**. Dle předloženého návrhu by se tato daň měla vztahovat na příjmy plynoucí z online reklamy, příjmy plynoucí z prodeje shromážděných uživatelských dat a rovněž na příjmy plynoucí z digitálních platform, jež umožňují interakci mezi uživateli, kteří prostřednictvím těchto platform realizují směnu zboží a služeb. Francouzská DST by se měla týkat všech společností, jejichž celosvětový roční obrat přesáhne 750 milionů EUR a současně roční obrat dosažený na území Francie částku 25 milionů EUR (v tomto bodě se francouzská DST liší od návrhu směrnice Evropské komise, který počítá s hranicí národního ročního obratu ve výši 50 milionů EUR).

Nezbytnou podmínkou pro zdanění příjmů plynoucích z digitálních služeb by však měla být skutečnost, že se daná služba uskuteční na území Francie. Pravidla pro odvození místa, kde se digitální služba uskutečňuje, by měla být stanovena v návaznosti na lokaci účastníků digitální transakce či případně lokalizaci terminálu, jehož prostřednictvím se daná

služba uskutečňuje. Národní DST by ve Francii měla být zavedena se zpětným účinkem od 1. ledna 2019 a s variabilní daňovou sazbou v závislosti na obratu společnosti v maximální výši 5 procent. Příjmy plynoucí z digitálních služeb podléhající zdanění ve Francii by měly být stanoveny jako podíl z celkových příjmů plynoucích dané společnosti z digitálních služeb. Daňovou povinnost by si společnosti měly mít možnost předplatit formou dvou průběžných záloh a zaplacená daň z digitálních služeb by měla být odčitatelná od základu daně pro daň z příjmů.

Španělsko

Obdobně ve **Španělsku** byl dne 18. ledna 2019 představen návrh pro zdanění digitálních služeb, jenž však vychází z návrhu daně z digitálních služeb, který předložila Evropská komise. Předpokládá se, že schvalovací proces bude trvat tři až šest měsíců. Jestliže bude návrh schválen, začne platit tři měsíce po jeho zveřejnění v národní sbírce zákonů. DST by ve Španělsku měla být vybírána čtvrtletně, přičemž povinnost zdanit příjem plynoucí z digitálních služeb by měla být odvozena od okamžiku jejího poskytnutí na území Španělska osobou, která je k této dani povinná. Poskytnutím služby na území Španělska se rozumí situace, kdy se na území Španělska nachází její příjemce. Španělská DST by se týkala všech společností, jejichž celosvětový roční obrat přesáhne 750 milionů EUR a současně roční příjmy plynoucí z digitálních služeb na území Španělska přesáhnou částku 3 miliony EUR. Do obratu na území Španělska budou započítávány veškeré příjmy bez možnosti vyloučení vnitroskupinových transakcí. Sazba daně by měla být ve výši 3 procent. Španělský návrh rovněž předpokládá vyloučení některých služeb z povinnosti zdanění (zejména by se mělo jednat o pravidelné finanční služby).

Itálie

Daň z digitálních služeb na národní úrovni zvažuje zavést rovněž **Itálie**. DST ve výši 3 procent by se měla týkat všech poplatníků, jejichž celosvětový roční obrat přesáhne 750 milionů EUR a současně roční příjmy plynoucí z digitálních služeb na území Itálie přesáhnou částku 5,5 milionů EUR. Italská DST je odvozena od návrhu Evropské komise, týká se výše zmíněných druhů příjmů a měla by být implementována do 30. dubna 2019. V účinnost by přitom měla vstoupit do 60 dnů od okamžiku jejího vyhlášení. Ze zdanění by měly být na rozdíl od španělské verze DST vyloučeny příjmy plynoucí z digitálních služeb mezi podniky ve skupině.

Vývoj v této oblasti nejen na úrovni OECD a Evropské unie pro vás průběžně sledujeme. O dalším postupu vás budeme informovat na našem [blogu](#) nebo prostřednictvím dReportu.

Kateřina Krchnivá
kkrcniva@deloittece.com

Kateřina Novotná
knovotna@deloittece.com



Mnohostranná úmluva o boji proti snižování daňového základu a přesouvání zisků (MLI) – aktuální stav (nejen) v ČR

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění zajímají snad každý subjekt, kterému plynou zisky z více zemí a který chce předejít tomu, aby byl jeho zisk zdaněn ve více jurisdikcích. MLI je mezinárodní smlouva, která modifikuje podstatnou část těchto smluv o zamezení dvojího zdanění a může vést ke vzniku nové daňové povinnosti.

MLI: v ČR právě probíhá ratifikační proces

Koncem února letošního roku doporučil rozpočtový výbor a den poté zahraniční výbor Poslanecké sněmovně ČR, aby dala souhlas s ratifikací Mnohostranné úmluvy o implementaci opatření k boji proti snižování daňového základu a přesouvání zisků ve vztahu k daňovým smlouvám („MLI“). Česká republika k MLI přistoupila roku 2017 v Paříži, avšak rámci této úmluvy ČR zvolila režim minimálních standardů, tedy nejmírnější variantu. Česká republika se totiž rozhodla rezervovat si právo neaplikovat téměř všechny články, které by měly novelizovat patřičná ustanovení ve vztahu k dotčeným daňovým smlouvám. Aplikace MLI navíc závisí na testu prvotního účelu (principle purpose test, PPT), který je právě jedním z minimálních standardů, kdy se zjišťuje, zdali transakce či organizační uspořádání měly i jiný počáteční důvod (např. ekonomický) než jen daňový. Tento test koresponduje s institutem zneužití práva, který Poslanecká sněmovna odsouhlasila 12. března 2019 jako součást daňového balíčku pro rok 2019. Součástí minimálního standardu jsou dále pravidla pro efektivnější řešení sporů dohodou (dispute resolution).

Senát již dal souhlas s ratifikací 20. prosince 2018, ratifikační proces tedy závisí na rozhodnutí pléna PS ve druhém čtení. Lze však předpokládat, že poslanci budou následovat doporučení výborů. Například rozpočtovému výboru tento návrh přikázán nebyl, přesto se jím zabýval a doporučil jeho ratifikaci. Dle informací od zpravodaje tohoto zákona by druhé čtení mělo proběhnout mezi květnem a červnem 2019 a dále, jelikož se jedná o mezinárodní prezidentskou smlouvu, bude k účinnosti ještě nutný podpis prezidenta republiky.

Pozor, každá země může mít jiný přístup!

Je důležité mít na zřeteli, že všechny státy nepřistoupily k MLI ve stejné míře, a proto v ostatních státech může mít mnohem větší praktický dopad na správu daní. V některých případech MLI podstatně změní znění dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění. Například v Polsku a Slovensku je již účinná, v Nizozemsku ratifikační proces běží. Stav k polovině března 2019 byl takový, že MLI ratifikační instrument uložilo 21 států, mimo jiné Irsko, kde se stane účinným dne 1. května 2019. Irsko bude například na rozdíl od ČR vázáno klíčovým článkem 13 o umělém vyhýbání se vzniku stálé provozovny na základě využívání specifických výjimek z daňových smluv.¹

V České republice se jeví pravděpodobně, že finanční úřady budou v budoucnu využívat raději nově přijaté daňové pravidlo proti zneužití práva, v zásadě mají však MLI i směrnice EU proti vyhýbání se daňovým povinnostem (tzv. ATAD) stejné ideologické i aplikační zásady – zabránit daňovým únikům.

Tereza Tomanová
tomanova@deloittece.com

Jan Kubeš
jkubes@deloittece.com

¹ Irská ratifikace bude pravděpodobně mít podobu pomyslného dalšího hřebíčku do rakve „dvojitě irské s holandským sendvičem“, tj. struktury spočívající na využití dceřiných společností v Irsku a Nizozemsku k přesunu

zisků do jurisdikcí s nízkou nebo žádnou úrovní zdanění, která má i tak skončit v roce 2020.



Lex Brexit – aktuální stav

Schválený zákon regulující různé oblasti pro případ tzv. tvrdého Brexitu prošel legislativním procesem. V návaznosti na vývoj situace se začne provádět po 29. březnu, pokud nedojde k odsouhlasení dohody Spojeného království a EU nebo k odložení Brexitu.

Níže shrnujeme aktuální situaci ohledně tzv. Lex Brexit – zákona o úpravě některých vztahů v souvislosti s vystoupením Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku z Evropské unie.

- Dne 29. března 2019 uplynou dva roky od okamžiku, kdy Spojené království Velké Británie a Severního Irsku v návaznosti na výsledek referenda oznámilo svůj záměr vystoupit z Evropské unie. Na základě jednostranného rozhodnutí britského národa o vystoupení z EU došlo v březnu 2017 k aktivaci článku 50 Smlouvy o Evropské unii a unie tak poprvé v historii čelí situaci, kdy dochází k rozvázání vztahu s doposud významným členským státem.
- Součástí navržené dohody o vystoupení Spojeného království je sjednání tzv. přechodného období (od 30. března 2019 do 31. prosince 2020), během kterého by Spojené království už mělo mít postavení tzv. třetí země, ale současně si zachovat status člena jednotného trhu.
- S ohledem na dosavadní vývoj, kdy je reálný odchod Spojeného království bez patřičné dohody (tzv. neřízený či tvrdý Brexit), pověřil vládní Výbor pro EU Ministerstvo vnitra přípravou tzv. brexitového zákona (Lex Brexit). Vládní předlohu schválily obě komory Parlamentu ČR a 7. března 2019 ji podepsal prezident Miloš Zeman.
- Hlavním cílem této dočasné právní úpravy je přijetí opatření, jejichž prostřednictvím Česká republika **minimalizuje alespoň některé bezprostředně hrozící negativní dopady**, k nimž bez přijetí dohody (tj. v případě tvrdého Brexitu) dojde.
- Nadále platí doporučení, které Ministerstvo vnitra ČR vydalo ještě před přijetím „brexitového zákona“ a které stanovuje, že občan Spojeného království, který bude chtít

na území České republiky pobývat oprávněně v přechodném období, by měl požádat Ministerstvo vnitra ČR (odbor azylové a migrační politiky) o vydání potvrzení o přechodném pobytu na území České republiky nejpozději 29. března 2019.

- Za účelem zajištění právní jistoty umožňuje „brexitový zákon“ občanům Spojeného království a jejich rodinným příslušníkům vykonávat svou práci na základě pracovní právní smlouvy uzavřené přede dnem nabytí účinnosti přechodné právní úpravy bez pracovního povolení, zaměstnanecké karty nebo modré karty, a to legálně až do konce roku 2020. V rámci přechodného období budou mít tito občané dostatečný časový prostor pro vyřízení potřebných oprávnění k výkonu práce na území ČR, která jsou od cizinců z tzv. třetích zemí standardně vyžadovaná.
- Z pohledu daně z příjmu je třeba posoudit situaci poplatníka – v případě českých daňových rezidentů zachovává Lex Brexit po určitou dobu fikci Spojeného království jako členské země EU. To však zcela neplatí pro situaci rezidentů Spojeného království (zejména u srážkové daně a zajištění daně, které se začnou uplatňovat v případě tvrdého Brexitu již od 30. března 2019).
- Opatření nicméně **není možné přijímat ve vztahu k daním harmonizovaným v rámci EU** (DPH, spotřební daně) a cla, u kterých v případě tvrdého Brexitu začnou platit pravidla jako vůči třetím zemím (dovoz-vývoz).

Tipy, jak se připravit na případnou variantu tvrdého Brexitu, najdete v našem článku [Brexit a jeho dopady na vaši firmu. Aneb 10 kroků, jak se připravit na „no deal“ variantu](#). Situaci nadále sledujeme a o dalším vývoji vás budeme informovat.

Asya Verkhorubová
averkhorubova@deloittece.com

Adam Englund
aenglund@deloittece.com

Má vaše společnost již zapsaného skutečného majitele?

Přes půl milionu právnických osob zapsaných do obchodního rejstříku mělo povinnost do 1. ledna 2019 zapsat svého skutečného majitele do Evidence údajů o skutečných majitelích („**evidence**“). Na konci roku však mělo skutečného majitele zapsaného pouze 65 tisíc z nich.

Povinnost zapsat do evidence svého skutečného majitele mají všechny právnické osoby v souvislosti s novelou zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů („**AML zákon**“) a zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů.



Mnoho společností však nechalo podání návrhu na zápis až na poslední chvíli, a rejstříkové soudy tato podání proto nestíhají zpracovávat. K 11. lednu 2019 takových podání soudy evidovaly více než 50 000. Dle odhadů Ministerstva spravedlnosti tak povinnost zápisu skutečného majitele splnilo do 1. ledna 2019 přibližně 25 % dotčených subjektů.

Vzhledem k aktuální obrovské vytíženosti rejstříkových soudů nelze očekávat dodržování 5denní zákonné lhůty pro zápis do evidence ode dne doručení návrhu. V praxi se lze setkat s více jak měsíčním zpožděním.

Kdo je skutečným majitelem?

Za skutečného majitele se podle § 4 odst. 4 AML zákona považuje fyzická osoba, která má fakticky nebo právně **možnost vykonávat přímo nebo nepřímo rozhodující vliv v právnické osobě**, ve svěřenském fondu nebo v jiném právním uspořádání bez právní osobnosti. **Skutečným majitelem je vždy konkrétní fyzická osoba**. AML zákon dále uvádí, které skutečnosti mohou indikovat skutečného majitele. Naplnění těchto skutečností ale nemusí nutně znamenat, že je daná osoba skutečným majitelem. Vždy je potřeba posoudit, zda má tato osoba možnost vykonávat rozhodující vliv.

Společnosti mají povinnost svého skutečného majitele identifikovat a zaznamenávat aktuální údaje ke zjištění a ověření jeho totožnosti včetně údajů o skutečnosti, která zakládá postavení skutečného majitele či jiného odůvodnění, proč je tato osoba považována za skutečného majitele.

Zápis do evidence

Právnické osoby zapsané do obchodního rejstříku měly povinnost zapsat svého skutečného majitele do evidence do 1. ledna 2019. Ostatní osoby, které mají povinnost zapsat svého skutečného majitele do evidence, musí splnit tuto povinnost do 1. ledna 2021.

Do evidence se zapisují následující údaje o skutečném majiteli:

- jméno a adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště;
- datum narození a rodné číslo, bylo-li přiděleno;
- státní příslušnost a
- informace o skutečnosti zakládající postavení skutečného majitele.

Informace o skutečnosti zakládající postavení skutečného majitele se dokládají příslušnými listinami a dokumenty. Takovým dokumentem může být například výpis ze zápisu ve veřejném rejstříku nebo zakladatelské dokumenty.

Pro společnosti zapsané do veřejného rejstříku před 1. lednem 2018 byl zápis do evidence do konce roku 2018 osvobozen od soudního poplatku. Od 1. ledna 2019 podléhá zápis všech společností soudnímu poplatku ve výši 1 000 Kč.

Jaké jsou následky nezapsání skutečného majitele do evidence?

Právní předpisy nestanovují přímou sankci za nesplnění povinnosti zapsat údaje o skutečném majiteli do evidence, avšak takovýto postup může mít **negativní dopad na obchodní aktivity společnosti**. Nezapsání skutečného majitele do evidence může způsobit nemožnost účastnit se veřejných zakázek či získat dotaci z evropských fondů nebo ztížení získání bankovního financování.

Podle oznámení zveřejněného na webových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu řídicí orgán Operačního programu Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost předpokládá zavést do výzev vyhlašovaných od června roku 2018 podmínku stanovující, že **žadatelem dotace programů nebude moci být subjekt, který ke dni podání žádosti nemá zapsány skutečné majitele** v evidenci.

Přístup k údajům v evidenci

Evidence je v současné době **neveřejným rejstříkem**. Údaje o skutečném majiteli se neposkytují spolu s opisem zápisu z veřejného rejstříku ani se jiným způsobem neuveřejňují. Výpis údajů z evidence může získat zapsaná osoba a dále v omezeném rozsahu údajů ten, kdo prokáže zájem v souvislosti s předcházením trestným činům legalizace výnosů z trestné činnosti, legalizace výnosů z trestné činnosti z nedbalosti, jejich zdrojovým trestným činům a trestným činům financování terorismu a podpora a propagace terorismu.

Do evidence mohou prostřednictvím dálkového přístupu vstupovat soudy, orgány činné v trestním řízení, správce daně, Finanční analytický úřad, Česká národní banka, další státní orgány a také povinné osoby podle AML zákona, které budou moci využívat údaje uvedené v evidenci v rámci procesů identifikace a kontroly klienta.

V budoucnu lze však očekávat, že bude evidence v souladu se směrnicí Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/843 ze dne 30. května 2018, kterou se mění směrnice (EU) 2015/849 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu a směrnice 2009/138/ES a 2013/36/EU („5. AML směrnice“), **veřejná**, a to alespoň v rozsahu údajů o jméně, datu narození, zemi bydliště a státní příslušnosti skutečného majitele a o povaze a rozsahu jeho účasti. Tyto změny by měly být implementovány do českého práva do 10. ledna 2020.

Radek Musílek
rmusilek@deloittece.com



Daňové povinnosti – duben 2019

Duben

Pondělí 1.	Daň z příjmů	Odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za únor 2019 Podání vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období 2018 Podání přiznání k dani a úhrada daně za rok 2018, nemá-li poplatník povinný audit a přiznání zpracovává a předkládá sám
Úterý 9.	Spotřební daň	Splatnost daně za únor 2019 (mimo spotřební daň z lihu)
Pátek 12.	Intrastat	Podání výkazů pro intrastat za březen 2019, papírová forma
Pondělí 15.	Daň silniční	Záloha na daň za 1. čtvrtletí 2019
Sobota 20.	Daň z přidané hodnoty	Daňové přiznání a splatnost daně k MOSS
Úterý 16.	Intrastat	Podání výkazů pro intrastat za březen 2019, elektronická forma
Úterý 23.	Daň z příjmů	Měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti
Středa 24.	Spotřební daň	Splatnost daně za únor 2019 (pouze spotřební daň z lihu)
Čtvrtek 25.	Daň z hazardních her	Daňové přiznání a splatnost daně za 1. čtvrtletí 2019
	Daň z přidané hodnoty	Daňové přiznání a daň za 1. čtvrtletí a za březen 2019 (formulář přiznání k dani z přidané hodnoty) Souhrnné hlášení za 1. čtvrtletí a za březen 2019 Kontrolní hlášení za 1. čtvrtletí a za březen 2019
	Energetické daně	Daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za březen 2019
	Spotřební daň	Daňové přiznání za březen 2019 Daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně například z topných olejů a ostatních (technických) benzinů za březen 2019 (pokud vznikl nárok)
Úterý 30.	Daň z příjmů	Odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za březen 2019
	Energetické daně	Podání oznámení o splnění povinnosti zajistit minimální množství biopaliv a splatnost související jistoty



Daňové povinnosti – květen 2019

Květen

Pátek 10.	Spotřební daň	Splatnost daně za březen 2019 (mimo spotřební daň z lihu)
Čtvrtek 16.	Intrastat	Podání výkazů pro intrastat za duben 2019, papírová forma
Pondělí 20.	Intrastat	Podání výkazů pro intrastat za duben 2019, elektronická forma
	Daň z příjmů	Měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti
Pondělí 27.	Daň z přidané hodnoty	Daňové přiznání a splatnost daně za duben 2019 Souhrnné hlášení za duben 2019 Kontrolní hlášení za duben 2019
	Energetické daně	Daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za duben 2019
	Spotřební daň	Splatnost daně za březen 2019 (pouze spotřební daň z lihu) Daňové přiznání za duben 2019 Daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně například z topných olejů a ostatních (technických) benzinů za duben 2019 (pokud vznikl nárok)
Pátek 31.	Daň z nemovitých věcí	Splatnost celé daně (poplatníci s vyšší daně do 5 000 Kč včetně) Splatnost 1. splátky daně (poplatníci s daní vyšší než 5 000 Kč s výjimkou poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb)
	Daň z příjmů	Odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za duben 2019

Kontakty

V případě jakýchkoliv dotazů ohledně záležitostí uvedených v této publikaci se, prosím, spojte se svou kontaktní osobou z daňového oddělení společnosti Deloitte nebo s jedním z následujících odborníků:

Přímé daně

Jaroslav Škvrna

jskvrna@deloittece.com

Zbyněk Brtinský

zbrtinsky@deloittece.com

Miroslav Svoboda

msvoboda@deloittece.com

Marek Romancov

mromancov@deloittece.com

LaDana Edwards

ledwards@deloittece.com

Tomas Seidl

tseidl@deloittece.com

Nepřímé daně

Adham Hafoudh

ahafoudh@deloittece.com

Radka Mašková

rmaskova@deloittece.com

Kontrolní hlášení

Jaroslav Beneš

jbeneš@deloittece.com

Deloitte Advisory, s. r. o.

Churchill, Italská 2581/67,
120 00 Praha 2 – Vinohrady,
Česká republika
Tel.: +420 246 042 500

[Přihlaste se k odběru dReportu a jiných newsletterů.](#)



Aktuální harmonogram výzev OP PIK

V tabulce níže uvádíme aktuální harmonogram již vyhlášených výzev OP PIK, včetně termínů stanovených pro příjem žádostí o podporu v jednotlivých programech.

Název programu	Zaměření programu	Druh výzvy	Podporované území	Typy příjemců*	Plánované datum příjmu žádostí o podporu
III. Výzva Nemovitosti	Dotace na modernizaci výrobních provozů a rekonstrukci stávající zastaralé podnikatelské infrastruktury a objektů typu brownfield	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP	Od 22. 10. 2018 Do 22. 5. 2019
IV. Výzva Úspory energie	Dotace na aktivity spojené s úsporou konečné spotřeby energie	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 2. 7. 2018 Do 29. 4. 2019
IV. Výzva ICT a sdílené služby – Zřizování a provoz center sdílených služeb	Dotace na zřizování a provoz center sdílených služeb	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 28. 8. 2018 Do 28. 5. 2019
IV. Výzva ICT a sdílené služby – Budování a modernizace datových center	Dotace na modernizaci a budování datových center	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 31. 8. 2018 Do 31. 5. 2019
III. Výzva Úspory energie v SZT	Dotace na rekonstrukci a rozvoj v SZT, zvyšování účinnosti KVET	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 3. 6. 2019 Do 27. 12. 2019
V. Výzva Úspory energie	Dotace na aktivity spojené s úsporou konečné spotřeby energie	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 2. 9. 2019 Do 30. 4. 2020
XI. Výzva Technologie – Průmysl 4.0	Dotace na nevýrobní technologie a jejich propojení do výrobního procesu	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP	Od 6. 12. 2019 Do 30. 4. 2020
VI. Výzva ICT v podnicích	Dotace na pořízení nových technologií a služeb v oblasti IS/ICT řešení	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP	Od 1. 11. 2019 Do 1. 4. 2020

* MSP – Malý a střední podnik, VP – velký podnik

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com



Posunutí termínu vyhlášení výzev Inovace a Aplikace

V březnu byl aktualizován harmonogram výzev OP PIK pro rok 2019. V tabulce níže uvádíme podrobnosti plánovaných výzev v programech Inovace a Aplikace, jejichž vyhlášení bylo posunuto na podzim letošního roku. Bližší termín zatím není znám, bude upřesněn později.

Název programu	Zaměření programu	Druh výzvy	Podporované území	Typy příjemců*
VII. Výzva Inovace	Dotace na nákup výrobní technologie za účelem zavedení nových nebo inovovaných výrobků do výroby a na trh	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP s vazbou na životní prostředí
VII. Výzva Aplikace	Dotace na realizaci průmyslového výzkumu a experimentálního vývoje	Průběžná	Území ČR, mimo území hl. m. Prahy	MSP, VP

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com

MPO podpoří vysokorychlostní internet

Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR vyhlásilo II. výzvu programu podpory Vysokorychlostní internet. Žadatelé mohou být podnikatelské subjekty.

Podporovanými aktivitami této výzvy jsou dvě oblasti:

- Rozšiřování a modernizace stávající infrastruktury přístupových sítí pro vysokorychlostní přístup k internetu poskytovaný v pevném místě tak, aby bylo dosaženo vlastností sítí NGA.
- Zřizování nových sítí poskytovaných v pevném místě.

Podmínkou je umožnit koncovým uživatelům vysokorychlostní přístup k internetu běžně dostupnou rychlostí alespoň 30 Mbit/s s tím, že do konce roku 2020 musí taková síť umožnit běžně dostupnou rychlost min. 100 Mbit/s.

Dotace se vztahuje na náklady na vybudování pasivní sítě infrastruktury vysokorychlostního připojení k internetu, náklady na aktivní prvky, integrované do sítě vysokorychlostního připojení k internetu, pořízení fyzické a sítě infrastruktury a náklady na stavební a inženýrské práce.

Maximální míra podpory na jeden projekt činí 75 % způsobilých výdajů.

Výše dotace na projekt se pohybuje v rozmezí od 0,5 mil. Kč do výše 200 mil. Kč.

Příjem žádostí bude probíhat od 8. 5. 2019 do 8. 7. 2019. Jedná se o průběžnou výzvu.

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com



Zahájení příjmu žádostí do programu Podnikové vzdělávání zaměstnanců II

V pátek 15. března byla Ministerstvem práce a sociálních věcí vyhlášena výzva č. 97 Podnikové vzdělávání zaměstnanců. Tentýž den byl rovněž zahájen příjem žádostí do této výzvy. Žadatelé v této výzvě mohou být zaměstnavatelé, a to jak právnické, tak fyzické osoby mající vlastní identifikační číslo.

Mezi podporované aktivity patří další profesní vzdělávání zaměstnanců v následujících oblastech:

- Obecné IT
- Měkké a manažerské dovednosti
- Jazykové vzdělávání
- Specializované IT
- Účetní, ekonomické a právní kurzy
- Technické a jiné odborné vzdělávání

Dotace se vztahuje na mzdové náklady zaměstnanců během jejich účasti na školení, na mzdové náklady interního lektora a na samotnou vzdělávací aktivitu v podobě externě realizovaných vzdělávacích kurzů. Dotace je vypočítána v podobě jednotkových nákladů vztahujících se na jednu osobohodinu, tj. na jednu hodinu (60 minut) za jednu osobu účastnící se vzdělávání.

Výše celkových způsobilých výdajů na projekt se pohybuje v rozmezí 0,5–10 mil. Kč. Míra podpory na projekt činí 85 % ze způsobilých nákladů v případě čerpání v režimu de minimis a 50–70 % v případě čerpání v režimu blokové výjimky, a to dle velikosti podniku.

Jedna osoba může v rámci projektu absolvovat maximálně 10 kurzů. Projekty mohou být realizovány nejdříve od 1. 10. 2019 a jejich doba nesmí přesáhnout 2 roky. Nejzazší termín realizace projektu je stanoven na 30. 6. 2022. Bonifikovány jsou projekty s účastníky školení nad 54 let věku. Místo realizace vzdělávacích aktivit se musí nacházet na území České republiky, mimo hlavní město Prahu.

Podpořeny nebudou vzdělávací aktivity zaměřené na povinné školení zaměstnanců, jako jsou BOZP, požární ochrana, první pomoc či školení řidičů-referentů.

Příjem žádostí probíhá od 15. 3. 2019 do 15. 5. 2019.

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com

Vyhlášení národní výzvy programu LIFE

V programu LIFE byla 15. března vyhlášena Ministerstvem životního prostředí národní výzva k předkládání žádostí o podporu ve dvou podprogramech – Životní prostředí a Klima. V obou podprogramech je možné žádat o podporu nejen na spolufinancování projektu, ale také na přípravu projektové dokumentace. O dotaci mohou žádat veřejné i podnikatelské subjekty a projekty musí být realizované na území ČR, a to včetně hlavního města Prahy.

Mezi cíle výzvy v podprogramu Životní prostředí patří ochrana životního prostředí, účinné využívání zdrojů a správa a informace v oblasti životního prostředí. V tomto podprogramu budou podporovány projekty zaměřené na ochranu přírody a krajiny.

Cíle výzvy v podprogramu Klima se týkají oblastí, jako jsou boj proti změnám klimatu a jejich zmírnění, přizpůsobení se změnám klimatu a správa a informace v oblasti klimatu. V tomto podprogramu budou podporovány projekty zaměřené na přizpůsobení se klimatickým změnám či vedoucí k jejich zmírnění.

Míra podpory na přípravu projektové dokumentace jednoho projektu je poskytována až do výše 200 000 Kč nebo 240 000 Kč, v závislosti na podprogramu. Maximální míra podpory pro spolufinancování jednoho projektu v rámci národní výzvy činí 20 % celkových způsobilých výdajů, avšak ne více než 10 mil. Kč (bez DPH). Celková míra podpory v rámci financování ze zdrojů EU činí 55–75 % způsobilých výdajů.

Příjem žádostí v podprogramu Životní prostředí probíhá do 30. dubna 2019.

Příjem žádostí v podprogramu Klima probíhá ve dvou kolech:

- V prvním nepovinném, avšak bonifikovaném kole do 14. května 2019.
- V druhém povinném kole do 24. června 2019.

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com



Vyhlášení 5. veřejné soutěže programu GAMA, podprogramu 2 Seal of excellence

Ve středu 13. března vyhlásila Technologická agentura České republiky pátou veřejnou soutěž ve výzkumu a experimentálním vývoji. Ta je určena malým a středním podnikům, které získaly v nástroji SME Instrument ocenění Seal of excellence. Tato soutěž je součástí Programu aplikovaného výzkumu, experimentálního vývoje a inovací GAMA.

Podpořeny budou projekty, v nichž byly realizovány aktivity, ke kterým se uchazeč zavázal v projektu H2020. Mohou jimi být

například marketingová studie, technické testování či rozpracování business plánu.

Maximální míra podpory jednoho projektu v rámci této veřejné soutěže činí 55 % celkových uznaných nákladů.

Termín, do kdy je možné podávat návrhy projektů, je stanoven na 25. 4. 2019 do 16:30 hod.

Petra Chytilová
pchytilova@deloittece.com

Kontakty

V případě, že se Vás tato problematika dotýká, rádi Vám poskytneme podrobné informace. Prosím, neváhejte nás kontaktovat.

Dotace CZ

Luděk Hanáček

lhancek@deloittece.com

Antonín Weber

antoweber@deloittece.com

Dotace a investiční pobídky SK

Martin Rybar

mrybar@deloittece.com

Investiční pobídky

Daniela Hušáková

dhusakova@deloittece.com

Deloitte Advisory, s. r. o.

Churchill, Italská 2581/67,

120 00 Praha 2 – Vinohrady,

Česká republika

Tel.: +420 246 042 500

[Přihlaste se k odběru dReportu a jiných newsletterů.](#)

Deloitte.

Deloitte označuje jednu či více společností Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), globální síť jejích členských firem a jejich spřízněných subjektů. Společnost DTTL (rovněž označovaná jako „Deloitte Global“) a každá z jejích členských firem představuje samostatný a nezávislý právní subjekt. Společnost DTTL služby klientům neposkytuje. Více informací je uvedeno na adrese www.deloitte.com/about.

Společnost Deloitte je předním globálním poskytovatelem služeb v oblasti auditu a assurance, podnikového poradenství, finančního poradenství, poradenství v oblasti rizik a daní a souvisejících služeb. Naše síť členských firem ve více než 150 zemích a teritoriích poskytuje služby čtyřem z pěti společností figurujících v žebříčku Fortune Global 500®. Chcete-li se dozvědět více o způsobu, jakým zhruba 264 000 odborníků dělá to, co má pro klienty smysl, navštivte www.deloitte.com.

Tato publikace obsahuje pouze obecné informace a společnost Deloitte Touche Tohmatsu Limited ani žádná z jejích členských firem či jejich spřízněných podniků (souhrnně „síť společností Deloitte“) jejím prostřednictvím neposkytuje odborné rady a služby. Přijetí jakéhokoliv rozhodnutí či jednání, které může mít dopad na Vaše finance či podnik, byste měli konzultovat s kvalifikovaným odborným poradcem. Žádný subjekt v rámci sítě společností Deloitte nenese odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.