

# Tvoříme základy

Mandantenbrief Česká republika

Informace o právu, daních a ekonomice v České republice

Vydání: Březen 2018 · [www.roedl.com/cz](http://www.roedl.com/cz)



Právnická firma  
roku 2012–2017

Obsah:

## Právo aktuálně

- > Okénko do pracovního práva
- > Právo krátce

## Daně aktuálně

- > Rizika při čerpání služeb ze skupiny
- > Legislativa
- > Judikatura

## Ekonomika aktuálně

- > Standard IFRS 16 – Leasingy již brzy...

## Podnikové poradenství aktuálně

- > Pojištění odpovědnosti manažerů individuálně

## Rödl & Partner Intern

- > Akce / Připravujeme pro Vás: březen–duben 2018

## > Okénko do pracovního práva

**Martin Švéda, Martina Pumplrová**

Rödl & Partner Praha

### Úvodem

#### > Přehledné shrnutí právní úpravy přesčasové práce

Zákoník práce dává zaměstnavateli možnost řešit výjimečně velké množství práce nařízením takzvaných přesčasů. Mělo by přitom být pamatováno na to, aby bylo tohoto institutu využíváno skutečně ve výjimečných situacích z vážných provozních důvodů a aby zaměstnavatelé nařízením přesčasové práce neřešili dlouhodobý nedostatek pracovní síly. Přesčasy je možné nařídit i na dny pracovního klidu a na dobu nepřetržitého odpočinku mezi směnami.

Za přesčasovou práci náleží zaměstnanci mzda a příplatek ve výši nejméně 25 procent průměrného výdělků (pokud by zaměstnavatel proplácel vyšší příplatek, doporučujeme jeho výši stanovit vnitřním předpisem zaměstnavatele tak, aby byla pravidla stejná pro všechny zaměstnance, kteří práci přesčas konají, a aby zaměstnavatel zajistil rovný přístup ke všem zaměstnancům).

Zaměstnavatel se však může se zaměstnancem dohodnout (doporučujeme písemnou formu dohody), že zaměstnanci bude namísto příplatku za práci přesčas poskytnuto náhradní volno – v takovém případě tedy za práci přesčas zaměstnanec obdrží mzdu a náhradní volno. Takové náhradní volno musí být zaměstnanci poskytnuto do tří měsíců či v jinak dohodnuté době (tuto dobu tedy doporučujeme uvádět rovnou v dohodě o poskytnutí náhradního volna za přesčasovou práci), jinak přísluší zaměstnanci za práci přesčas výše popsany příplatek.



Zdroj: archiv Rödl & Partner

## Mandantenbrief Česká republika

Základní povolený rozsah přesčasů, které může zaměstnavatel zaměstnanci nařídit, stanovuje zákon na 150 hodin za kalendářní rok, přičemž tyto přesčasové hodiny mají být rozloženy tak, aby zaměstnanec neodpracoval v jednotlivých týdnech více jak 8 hodin přesčas. Se zaměstnanci není na práci přesčas v tomto rozsahu potřeba uzavírat žádnou dohodu ani není potřebný souhlas zaměstnance. Vždy však doporučujeme písemnou formu nařízení přesčasu, stejně jako u všech ostatních pracovněprávních úkonů, neboť z pohledu případné kontroly ze strany inspekce práce poskytuje pouze písemná forma právního jednání zaměstnavateli dostatečnou ochranu a důkaz o splnění svých povinností.

Pokud bude zaměstnavatel požadovat více přesčasové práce, může tak činit pouze se souhlasem zaměstnance a na základě dohody s ním (opět doporučujeme písemnou formu). V případě, že je mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem uzavřena dohoda o (další) dohodnuté práci přesčas, může zaměstnavatel po zaměstnanci požadovat přesčasovou práci v rozsahu průměrně 8 hodin týdně za vyrovnávací období, které činí standardně 26 týdnů a kolektivní smlouvou může být prodlouženo na 52 týdnů. Zaměstnavatel může tedy na základě dohody požadovat přesčasy v celkovém rozsahu (tedy v rozsahu zahrnujícím i výše uvedený základní rozsah přesčasů ve výši 150 hodin za kalendářní rok) 208 hodin za 26 po sobě jdoucích týdnů (cca půl roku) nebo 416 hodin za 52 po sobě jdoucích týdnů (jeden rok). Do tohoto (dalšího) dohodnutého rozsahu práce přesčas se pak nepočítá přesčasová práce, za kterou je poskytnuto zaměstnanci náhradní volno – v tomto limitu je tedy nutné zohlednit pouze práci přesčas, za kterou se zaměstnanci poskytuje příplatek.

Pro obor zdravotnictví pak platí ještě speciální právní úprava rozsahu práce přesčas, která ovšem není předmětem tohoto článku.

Zákoník práce poskytuje také zaměstnanci a zaměstnavateli možnost sjednat mzdu již s přihlédnutím k případné práci přesčas za předpokladu, že si smluvní strany současně sjednají také rozsah této přesčasové práce, ke které bylo při sjednání mzdy přihlédnuto (tedy je nutné sjednat si, kolik přesčasů je ve mzdě „zahrnuto“). U „běžných“ zaměstnanců může být mzda s přihlédnutím k práci přesčas sjednána maximálně do „základního“ limitu 150 hodin za kalendářní rok. I u těchto zaměstnanců však může být uzavřena dohoda o (další) dohodnuté práci přesčas (v rozsahu 208 hodin za 26 týdnů či 416 hodin za 52 týdnů), za tuto další práci nad oněch 150 hodin za kalendářní rok však musí zaměstnanci dostávat kromě mzdy také příplatek či náhradní volno. U vedoucích zaměstnanců pak může být práce přesčas zahrnutá již do mzdy sjednána v rozsahu celkové práce přesčas – tedy v rozsahu 208 hodin za 26 týdnů či 416 hodin za 52 týdnů.

Sankce za překročení zákonných limitů přesčasové práce může přijít ze strany inspekce práce v případě kontroly. Také pokud by zaměstnanec v určitém okamžiku poté, co



Zdroj: archiv Rödl & Partner

u něho byla překročena hranice přesčasové práce, odmítá dále pracovat přesčas, byl by v právu a nebylo by možné po něm další přesčasovou práci požadovat ani jej za toto odmítnutí nijak perzekuovat.

Výše popsaný rozsah přesčasové práce pak není možné obejít tím, že by zaměstnavatel uzavřel se zaměstnancem ještě vedle pracovní smlouvy některou z takzvaných dohod. Zákoník práce totiž výslovně uvádí, že zaměstnanec v dalším základním pracovněprávním vztahu u téhož zaměstnavatele nesmí vykonávat práce, které jsou stejně druhově vymezeny. Zaměstnanec by mohl mít u jednoho zaměstnavatele uzavřenou jak pracovní smlouvu, tak některou z dohod výlučně v případě, že by skutečně vykonával dvě různé a různě druhově vymezené práce, a pouze v případě, že by bylo přesně evidováno, v kterých časech zaměstnanec vykonává práci na té které pracovní pozici. Zaměstnanec by tedy mohl být na základě pracovní smlouvy zaměstnán jako „personalista“ a na základě dohody o provedení práce jako „mzdová účetní“, či například „uklízečka“ (pokud by však měl zaměstnanec se zaměstnavatelem několik dohod o provedení práce, rozsah možných odpracovaných hodin – maximálně 300 hodin v kalendářním roce – by se sčítal).

Pokud by měl tedy zaměstnanec u jednoho zaměstnavatele sjednanou pracovní smlouvu i některou z dohod, posuzoval by se každý z těchto souběžných pracovněprávních vztahů samostatně a stejně tak by byl samostatně posuzován také čas odpracovaný na každý ze sjednaných druhů prací. Rozhodně však nelze tyto odlišné druhy práce vnímat jako pouhou formalitu – obsah i evidence pracovní doby obou takových pozic by musely být skutečně zcela odděleny. To, zda se nejedná o zastření vyšší přesčasové zátěže zaměstnanců, by bylo určitě podrobeno důkladnému zkoumání ze strany inspekce práce, neboť se s takovým postupem některých zaměstnavatelů inspekce setkává, a tedy je v těchto věcech přiměřeně ostražitá. Je třeba totiž mít na paměti i skutečnost, že podněty na inspektorát práce dávají často přímo sami zaměstnanci, popřípadě bývalí zaměstnanci a jednou z metod ověřování skutečností inspekcí práce je například i výslech některých zaměstnanců.

### Upozornění na zvýšení minimální mzdy

Na závěr tohoto článku si dovoluujeme ještě poukázat na fakt, že od 1. ledna 2018 došlo k navýšení minimální mzdy na 12.200 Kč za měsíc, hodinová minimální mzda tak činí 73,20 Kč.

**Kontakt pro další informace:**

JUDr. Martin Švéda

advokát

Partner

Tel.: +420 236 163 740

E-mail: martin.sveda@roedl.com

ností GDPR proběhne kampaň na zvýšení povědomí subjektů o jejich právech. Můžeme se tudíž obávat nárůstu sporů vyplývajících z ochrany osobních údajů. Na druhou stranu mají podnikatelé možnost v rámci auditu utřídit svá data a zvýšit efektivitu jejich využití.

Kontakt: [vaclav.svoboda@roedl.com](mailto:vaclav.svoboda@roedl.com)

**> Právo krátce****Návrat předkupního práva ke spoluvlastnickému podílu na nemovitosti**

Od 1. ledna 2018 je nutné při převodu spoluvlastnických podílů k nemovitým věcem věnovat pozornost zákonnému předkupnímu právu, které se po několika letech navrácí do českého právního řádu.

Od tohoto data tedy platí, že pokud jeden ze spoluvlastníků nemovité věci převádí svůj spoluvlastnický podíl na této nemovitosti, mají k němu ostatní spoluvlastníci předkupní právo, ledaže jde o převod osobě blízké (manžel, rodič, sourozenec apod.). Předkupní právo pak mají ostatní spoluvlastníci i v případě bezúplatného převodu jako například darování. Pokud by pak došlo k porušení předkupního práva, bude se spoluvlastník, jehož předkupní právo bylo porušeno, moci domáhat na nabyvateli spoluvlastnického podílu, aby mu podíl nabídl ke koupi za stejných podmínek, za jakých jej nabyl od původního spoluvlastníka, přičemž tuto povinnost lze samozřejmě vymáhat soudně.

Kontakt: [martina.pumprlova@roedl.com](mailto:martina.pumprlova@roedl.com)

**Podnikatelé podceňují GDPR**

Aplikace SmartEmailing zveřejnila průzkum ohledně vztahu podnikatelů k novému nařízení o ochraně osobních údajů (GDPR). Průzkum ukazuje, že pouze 37,75 % respondentů se připravuje na implementaci GDPR, 32,54 % podnikatelů se na implementaci vůbec nechystá, 27,3 % dotázaných vůbec o nové povinnosti nevěděla a 1,2 % subjektů se domnívá, že se na ně GDPR nevztahuje.

Tento přístup se nemusí podnikatelům z důvodu hrozcích vysokých sankcí (až 4 % z ročního celosvětového obrátu) vyplatit. Lze navíc očekávat, že současně s účin-

**> Rizika při čerpání služeb ze skupiny**

**Petr Tomeš, Sabina Levá, Rödl & Partner Praha**

**Úvodem**

- > V nadnárodních koncernech často dochází k centrálnímu poskytování různých typů služeb mezi členy těchto koncernů. Z pohledu převodních cen se jedná o vysoce rizikovou oblast a z tohoto důvodu se správce daně často zaměřuje na podmínky, za kterých tyto transakce probíhají. Nedochozí již ale pouze k testování aplikované cenotvorby, ale především k prověřování, zda transakce skutečně proběhla a zda z ní vůbec plyne benefit pro příjemce služby. Až poté správce daně zkoumá, zda tento benefit odpovídá fakturované částce. V praxi tak často nastává situace, že správce daně posoudí náklady na služby ze skupiny v celé výši jako daňově neúčinné a o jejich hodnotu zvýší základ daně. Příkladem mohou být dvě rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích, která se zabývají případy, kdy správce daně zpochybnil náklad na vnitroskupinové služby.

V prvním rozsudku (50 Af 11/2017 – 33) ze dne 7. srpna 2017 soud přezkoumával žalobu proti rozhodnutí správce daně, který prověřoval existenci čerpaných služeb. Po přezkoumání veškerých důkazních prostředků předložených daňovým subjektem označil správce daně náklad na služby za daňově neúčinný v celé výši, protože daňový subjekt nebyl dle jeho názoru schopen prokázat faktické uskutečnění předmětných služeb. K prokázání skutečného plnění totiž nepostačuje pouhé předložení bezvadných dokladů a písemné smlouvy, jak daňový subjekt učinil. Je nutné prokazatelným způsobem dokázat, že předmětné služby byly reálně poskytnuty, respektive reálně čerpány nakupující společností. K tomuto účelu nejlépe slouží prokázání konkrétních výstupů poskytnutých služeb, například analýzy, finanční plány, písemné konzultace, zápisy z porad, e-mailová korespondence aj. Jestliže společnost na základě takovýchto důkazů prokáže reálné čerpání předmětných

služeb a dále prokáže benefit a potřebnost takových služeb v souvislosti se svou ekonomickou činností a v neposlední řadě i adekvátní výši ceny odpovídající rozsahu a přínosu čerpaných služeb, pak by dle názoru soudu měl být náklad na takové služby posuzován jako daňově účinný.

Ve druhém soudním řízení (10 Af 5/2016 – 80) ze dne 31. srpna 2017 byl zkoumán případ, kdy správce daně reálnost čerpaných služeb nezpochybnil, daňový subjekt totiž předložil dostatečně věrohodné důkazy o skutečnosti jejich čerpání, a to prezentace, e-maily či pozvánky na telefonické konference. Avšak z účtovaných faktur nebylo možné ověřit, jaké služby, kdy, kým a kde byly poskytnuty. Nebylo proto možné přiřadit konkrétní fakturovaný náklad ke konkrétní poskytnuté službě. S ohledem na tuto skutečnost správce daně předložené důkazní prostředky odmítl s tím, že jsou pouze obecného charakteru a ačkoliv prokazují skutečné přijetí služeb, není možné prokázat jejich cenu nebo rozsah.

Daňový subjekt dále dle správce daně neprokázal, že si předmětné služby skutečně objednal, nedoložil totiž způsob zadání práce a výstup, který byl pro něho učiněn. Dle předložených důkazních prostředků byly tyto služby dle správce daně objednány mateřskou společností daňového subjektu, která byla také jejich skutečným příjemcem. Mateřská společnost dále tyto služby daňovému subjektu pouze přefakturovala, přičemž nebyl doložen přímý vztah s výnosy daňového subjektu, to znamená, že nebyl prokázán ekonomický benefit pro dceřinou společnost.

Správce daně také odmítl některé další důkazní prostředky navrhované daňovým subjektem, a to například výslechy svědků s tím, že svědek sice prokáže přijetí služeb, neprokáže už ale jejich cenu nebo rozsah. Správce daně také rozporoval kalkulaci ceny, ve které shledal nesrovnalosti, což jej vedlo k závěru o jejím zpětném vyhotovení až v dokazovacím řízení.

V posuzovaném případě použil správce daně pro stanovení odpovídající ceny za čerpání služeb ze skupiny databázi Amadeus. Dle této databáze stanovil „obvyklou“ výši nákladů na tyto služby ve vazbě na celkový obrát u „srovnatelných“ společností. Na základě této analýzy pak vyloučil podstatnou část nákladů na služby z daňově uznatelných nákladů a doměřil odpovídající výši daně.

Na základě výše uvedených soudních řízení doporučujeme při čerpání nebo poskytování služeb ze skupiny uchovávat co nejvíce souvisejících podkladů, kterými může být v případě potřeby prokázáno skutečné poskytování služeb. Může se jednat o výkazy práce, analýzy, prezenční listiny, výrobní plány, kalkulace, technické dokumentace, prezentace, stanoviska, zprávy, zápisy z jednání, telefonických hovorů a tak podobně. Dále je důležité věnovat patřičnou pozornost stanovení cenotvorby a být schopen prokázat a přiřadit konkrétní danou činnost ke konkrétní částce. Nejlepším způsobem, jak před správcem daně obhájit

čerpaní služeb ze skupiny, je mít vypracovanou dokumentaci převodních cen, protože v průběhu jejího zpracování jsou obvykle identifikována slabá místa z hlediska obhajoby nákladů na vnitroskupinové služby.

Při řešení problémů týkajících se čerpání služeb ze skupiny, případně při vypracování dokumentace převodních cen, Vám budeme rádi nápomocni.

#### Kontakt pro další informace:



Ing. Petr Tomeš  
daňový poradce  
Associate Partner  
Tel.: +420 236 163 750  
E-mail: petr.tomes@roedl.com

## > Legislativa

**Martina Šotníková, Jana Vejrová**  
Rödl & Partner Praha

### Novela zákona o daních z příjmů 2019

Ministerstvo financí poslalo do vnějšího připomínkového řízení novelu zákona o daních z příjmů, která má být účinná od 1. ledna 2019 a některá ustanovení pak o rok později (viz níže). Novelou dochází zejména ke změnám úpravy týkající se poplatníků daně z příjmů právnických osob z důvodu implementace směrnice Evropské unie proti vyhýbání se daňovým povinnostem – ATAD. Další významnou změnou má být v oblasti daně z příjmů fyzických osob zrušení takzvané superhrubé mzdy a zavedení klouzavé progresse.

#### Daň z příjmů právnických osob

Nejdůležitější změny v oblasti daně z příjmů právnických osob jsou způsobeny nutností implementace směrnice Evropské unie ATAD. Tato směrnice stanoví opatření proti vyhýbání se daňovým povinnostem:

- > pravidlo pro omezení odpočitatelnosti jakýchkoliv úroků
- > zavedení zdanění při odchodu zdroje příjmů z Česka
- > pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti
- > hybridní nesoulady

Dopady novely rozebíráme podrobněji.

### 1. Omezení odpočitatelnosti jakýchkoliv úroků

Směrnice limituje celkové úrokové náklady, které si budou moci společnosti uznat jako daňové. Limit je odvozen ze zisku před zdaněním, úroky, odpisy a amortizací (EBITDA). Budou-li nadměrné výpůjční náklady přesahovat 30 procent EBITDA, respektive absolutní částku ve výši 80 mil. Kč, budou tyto přesahující náklady posuzovány jako náklady daňově neuznatelné. Za nadměrné výpůjční náklady se považuje rozdíl mezi jinak daňově uznatelnými výpůjčními náklady a zdanitelnými výpůjčními výnosy.

Novela zákona převzala ze směrnice ATAD výjimky pro finanční podniky a subjekty stojící mimo skupinu, na které se limit daňové uznatelnosti nadměrných výpůjčních nákladů nebude vztahovat. Další výjimku z pravidla budou představovat úroky obsažené v odpisech, respektive zůstatkových cenách majetků uvedených do užívání před 17. červnem 2016 a úroky obsažené v úplatě hrazené na základě smlouvy o přenechání majetku k úplatnému užití s jeho následným úplatným převodem na uživatele uzavřené opět před 17. červnem 2016.

Pakliže bude muset společnost dle uvedeného pravidla posoudit nadměrné výpůjční náklady jako daňově neuznatelné, bude mít možnost si o takové náklady snížit základ daně v následujících letech za předpokladu, že nadměrné výpůjční náklady nedosáhnou výše uvedených limitů.

Upozorňujeme, že vedle výše uvedeného nového pravidla zůstane nadále v platnosti úprava daňové uznatelnosti úroků z titulu nízké kapitalizace.

### 2. Zdanění při odchodu

Nově vznikne povinnost zdanit hodnotu majetku při jeho přemístění do zahraničí bez změny vlastnictví. Nárok na zdanění vznikne státu, ze kterého je majetek přemísťován. Ke zdanění bude docházet v případech, kdy majetek bude přemísťován bez změny vlastnictví z Česka do zahraničí a kdy Česko ztratí právo zdanit příjmy z následného úplatného převodu nebo přenechání k užívání takového majetku (změnou daňového rezidentství, uplatňování metody vynětí). Poplatník zdaní fiktivní výnos ve výši ceny obvyklé, vůči kterému si lze uplatnit zůstatkovou cenu majetku jako daňový náklad. Novela dává poplatníkovi, kterému vznikne z výše uvedeného důvodu daňová povinnost, možnost požádat o posečkání s úhradou daně na dobu nejvýše 5 let a v rámci této doby bude možné po poplatníkovi požadovat úroky z posečkání.

Tato nová povinnost zdaňování má být v souladu s novelou účinná od roku 2020.

### 3. Pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti

Poplatník bude nově povinen zahrnout do svého základu daně pasivní příjmy či příjmy z umělých transakcí jím ovládané zahraniční společnosti, pokud je její daňové zatížení

nižší než polovina daně, kterou by tato společnost platila, kdyby byla rezidentem v členském státě poplatníka. Zákon obsahuje taxativní výčet příjmů, jako například výpůjční příjmy, licenční poplatky, podíly na zisku, prodej obchodního podílu poplatníkovi, příjmy z prodeje zboží a poskytování služeb mezi přidruženými osobami bez přidané ekonomické hodnoty nebo s malou přidanou hodnotou.

### 4. Hybridní nesoulady

Novela dále zahrnuje dodavaňování takzvaných hybridních nesouladů u přidružených osob. Za hybridní nesoulad se považuje buď případ, kdy dochází ke dvojímu odpočtu jedné položky (náklad je daňově uznatelný u více společností), nebo případ, kdy k odpočtu od základu daně dochází u jedné společnosti, ale nedochází již k zahrnutí odpovídajícího příjmu u jiné společnosti. Směrnice ATAD má být v této části transponována s účinností od 1. ledna 2020.

### Daň z příjmů fyzických osob

Novela zákona v části týkající se daně z příjmů fyzických osob plánuje zrušit koncept takzvané superhrubé mzdy i solidární zvýšení daně. Naproti tomu zavádí klouzavou progresi, kdy u základů daně do limitu 1.500 tis. Kč má platit sazba daně z příjmů fyzických osob 19 procent a u základů daně nad tento limit pak sazba 24 procent. U fyzických osob podnikatelů, kteří uplatňují výdaje paušálem, se nově zavádí možnost snížit základ daně o 75 procent zaplaceného pojistného na sociální a zdravotního pojištění.

### Kontakt pro další informace:



Ing. Martina Šotníková

daňová poradkyně

Senior Associate

Tel.: +420 236 163 237

E-mail: [martina.sotnikova@roedl.com](mailto:martina.sotnikova@roedl.com)



Ing. Jana Vejrová

daňová poradkyně

Tel.: +420 236 163 262

E-mail: [jana.vejrova@roedl.com](mailto:jana.vejrova@roedl.com)

## > Judikatura

**Jakub Šotník**, Rödl & Partner Praha

### **Žádost o vydání rozhodnutí o osvobození od srážkové daně je možné podat zpětně**

V zajímavém rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda je možné požádat zpětně o vydání rozhodnutí o přiznání osvobození úroků z úvěrů a půjček od srážkové daně. V daném případě požádal daňový subjekt v roce 2013 o vydání takového rozhodnutí za roky 2011, 2012 a 2013. Správce daně vyhověl této žádosti za rok 2013, přičemž v případě let 2011 a 2012 odmítl žádost z důvodu jejího pozdního podání. Tento závěr potvrdil také Městský soud v Praze s odůvodněním, že ze zákona a ani ze směrnice neplyne možnost přiznat právo na osvobození zpětně.

Nejvyšší správní soud však vyhověl kasační stížnosti podané daňovým subjektem, když v první řadě zdůraznil, že samotné naplnění podmínek vyžadovaných pro osvobození od srážkové daně ještě fakticky neumožňuje uplatnění osvobození. Teprve až členský stát vydá rozhodnutí, čímž autoritativně potvrdí naplnění podmínek pro osvobození, je možné osvobození fakticky realizovat. Nejvyšší správní soud konstatoval, že obdobné důsledky má rozhodnutí o osvobození také pro plátce daně, pro kterého je takové rozhodnutí závazné a teprve na základě něho přestává srážet a odvádět srážkovou daň.

Ve vztahu ke zpětným účinkům žádosti Nejvyšší správní soud uvedl, že ze směrnice vyplývá, že naplněním předpokladů vymezených v ustanovení § 38nb zákona o daních z příjmů počíná běžet dvouletá lhůta, během které může žadatel požádat o vydání rozhodnutí podle tohoto ustanovení. Nejvyšší správní soud tedy potvrdil, že žadatel může požadovat osvobození od daně až dva roky zpětně od podání žádosti, pokud po danou dobu splňoval zákonné požadavky. Faktické osvobození však může uplatnit až po vydání rozhodnutí podle § 38nb zákona o daních z příjmů.

### **Kontakt pro další informace:**



**Mgr. Jakub Šotník**

advokát

Senior Associate

Tel.: +420 236 163 210

E-mail: jakub.sotnik@roedl.com

## > Standard IFRS 16 – Leasingy již brzy...

**Ivan Brož**, Rödl & Partner Praha

### **Úvodem**

- > O revoluci ve vykazování nájemních vztahů podle IFRS se v odborných kruzích již dlouhou dobu diskutuje. Standard IFRS 16 – Leasingy – vstupuje v účinnost od 1. ledna 2019, nicméně jeho dřívější aplikace je možná společně s IFRS 15 – Výnosy již od 1. ledna letošního roku.

I pokud by však možnost dřívější aplikace využita nebyla, účetní období počínaje 1. lednem 2018 bude srovnatelným obdobím pro účetní období, kdy k aplikaci nového standardu nevyhnutelně dojde. Je na místě si připomenout, že nový standard je zde, a podívat se tak trochu pod jeho pokličku i s nastíněním několika praktických případů.

### **Rychlé připomenutí změn**

Pro pronajímatele se víceméně nic nemění; i nadále je nutné rozlišovat mezi operativním (aktivum v rozvaze je, výnosy vykazovány lineárně oproti odpisům) a finančním pronájemem (aktivum v rozvaze není a je nahrazeno pohledávkou, ve výnosech je vykazován úrok z poskytnutého úvěru).

Podstatná změna je ovšem u nájemce, když již není podstatné, zda se jedná o operativní či finanční leasing. V obou případech bude v rozvaze vykázáno aktivum s názvem „právo k užití“ proti finančnímu závazku z nájmu. Ve výsledovce jsou pak zachyceny odpisy práva k užití a úroky z finančního závazku.

Tolik shrnutí obecných dopadů. Ale jaké zajímavé a klíčové otázky bude osoba odpovědná za IFRS u nájemce řešit, pokud půjde cestou vykazování dle nového standardu?

### **Je, či není to leasing?**

#### **Identifikované aktivum, podstatné právo na náhradu, přímé ovládání použití aktiva...**

Úplně na počátku je zhodnocení, zda předmět leasingu je vůbec takzvaným identifikovaným aktivem – typicky by mělo být explicitně nebo implicitně určeno smlouvou. Dále ale pozor na specifika typu podstatného práva pronajímatele na náhradu aktiva. Klíčové je také vyhodnocení práva zákazníka přímo ovládat použití aktiva, tedy rozhodovat o tom, jak a za jakým účelem se bude aktivum využívat. Tím je mimo jiné i dána úroveň jeho práva získat v podstatě všechny ekonomické užitky z užívání aktiva v průběhu doby užívání. Uváděné ilustrativní příklady říkají, že není „vagón jako vagón“ a není ani „prostor jako prostor“. Zjednodušeně,



Zdroj: archiv Rödl & Partner

pokud si pronajmeme vagón a je v podstatě na naší libovůli, zda ho použijeme pro přepravu či k jinému účelu, pak se o identifikované aktivum jedná (i pokud smlouva za určitých podmínek připouští právo pronajímatele na výměnu vagónu za jiný stejných parametrů). Pokud si ale pronajmeme nespecifikovaných 10 vagónů ve vlaku pro svůj náklad v určitý čas, přičemž není specifikováno, které konkrétní vagóny to jsou, a je v podstatě v režii dopravce (pronajímatele), kterými vagóny náš náklad v daný termín přepraví, o identifikované aktivum a leasing se nejedná (pouze se poskytuje přepravní kapacita). V obou případech jsme dosáhli stejného výsledku – měli jsme zabezpečenou kapacitu pro přepravu konkrétního nákladu na konkrétní místo v konkrétní čas za velmi obdobných konkrétních podmínek. V jednom případě jsme toho dosáhli smlouvou, která je leasingem podle IFRS 16, přičemž ve druhém případě nikoliv.

Obdobně se lze dívat na nájem prostor. Pokud je předmětem spíše jakési „plovoucí místo“ v rámci nemovitosti definované spíše obecnými parametry, které slouží pro umístění našeho víceméně lehce přemístitelného stánku, pak se nejedná o identifikované aktivum v podobě prodejní plochy. V případě pronájmu konkrétní prodejny č. 123 v plánu budovy se pak již o identifikované aktivum a jeho leasing jedná. Podobně lze nalézt variace případů pro další druhy aktiv, jako jsou optické kabely versus kapacita v nich, přenosové sítě a servery včetně jejich využití, dopravní prostředky obecně, skladovací prostory a kapacita a další.

### Kterých aktiv se standard netýká?

Standardem jsou vyloučena biologická a – nechce-li účetní jednotka jinak – i nehmotná aktiva. Další výjimky tvoří krátkodobé nájmy a takzvané nájmy s nízkou hodnotou. U krátkodobých nájmu se jedná o poměrně jasnou a jednoduchou záležitost = limitem je doba leasingu 12 měsíců. Nájem s nízkou hodnotou se jako takový vyhodnocuje překvapivě na úrovni hodnoty jednotlivého aktiva a jednotlivé smlouvy, a nikoliv na úrovni celkové hodnoty příslušných leasingových smluv z pohledu nájemce. Konkrétní hranice standardem není určena, lze tak pouze dovozovat z důvodové zprávy, kde se uvádí, že IASB měla na mysli 5.000 USD. Výslovně je ve standardu uvedeno, že automobily za aktiva nízké hodnoty být považovány nemohou.

### Ocenění finančního závazku z nájmu a práva k užívání

Ocenění závazku z nájmu = součet současné hodnoty fixních nájemních plateb, variabilních plateb závislých na indexu/výkonu/využití, garantované zbytkové hodnoty a případné opce na prodloužení nájmu či penalizace za předčasné ukončení (zde u posledních dvou samozřejmě pokud se předpokládá jejich využití).

Vždy je třeba ve výpočtu zohlednit hodnotu v čase = je třeba diskontovat, v tomto případě ideálně takzvanou implicitní úrokovou mírou, tedy úrokovou mírou pronajímatele, při

kteří se na počátku leasingu hodnota leasingových plateb rovná fair value pronajatého aktiva zvýšené o prvotní přímé počáteční náklady pronajímatele.

Pokud není tato sazba k dispozici, což bude častý případ, je umožněno použití takzvané inkrementální úrokové míry = tj. úrokové míry, kterou by konkrétní nájemce obdržel na financování akvizice daného aktiva (na podobnou dobu s podobným zajištěním v podobném ekonomickém prostředí) u obvyklé finanční instituce.

Variabilní leasingové platby představují platby závislé na vybraných tržních indexech, výkonu aktiva či nájemce, na intenzitě využití aktiva. Zde je třeba volit odlišný přístup u jednotlivých typů variabilních plateb. V případě tržních indexů je třeba tyto zahrnout, tedy přepočítat hodnoty práva k užívání a finančního závazku. U variabilních plateb závislých na jiných než tržních indexech (například procento z obrátu) se jejich vliv zachycuje výsledkově a nijak se nepromítá do hodnoty práva z užití a finančního závazku.

Zajímavým termínem jsou „v podstatě fixní“ platby – platby, které sice formálně obsahují prvek variability, ale ve své podstatě jsou za normálních okolností jinak nevyhnutelné. Pro účely ocenění se na ně hledí jako na fixní platby.

Hodnotu práva k užití získáme tak, že k hodnotě závazku z nájmu připočteme přímé náklady spojené s pořízením nájemní smlouvy a dále náklady na uvedení pronájemného aktiva do původního stavu (je-li relevantní). Existují-li nějaké pronajímatelem poskytnuté pobídky, tyto je nutné naopak z hodnoty práva k užití odečíst.

Prvotním oceněním práva k užití to ale nekončí. Právo k užití je třeba pravidelně přehodnocovat a v případě potřeby přeceňovat dle nových parametrů. Takovými parametry mohou být změny doby nájmu či změny ve vyhodnocení pravděpodobnosti realizace opce na prodloužení. Dále, například je-li v nájemní smlouvě inflační doložka, je třeba k okamžiku jejího uplatnění odpovídajícím způsobem přecenit také právo k užívání a finanční závazek.

Právo užití je následně odpisováno z aktualizované hodnoty po zbývajících, případně také přehodnocenou, dobu nájmu.

Pokračování v příštím vydání...



Zdroj: archiv Rödl & Partner

#### Kontakt pro další informace:



Ing. Ivan Brož

Auditor

Partner

Tel.: +420 236 163 371

E-mail: ivan.broz@roedl.com

### > Pojištění odpovědnosti manažerů individuálně

Alena Spilková, Rödl & Partner Praha

#### Úvodem

- > Jsme potěšeni, že Vás můžeme informovat o možnosti ošetření rizika odpovědnosti manažerů individuálně.

Pojištění D&O je primárně určeno firmám, které se jeho prostřednictvím chrání před újmami způsobenými pochybením některého z členů statutárních orgánů. Společnost vystupuje v pojistném vztahu jako pojistník – plátcé pojistného. Pojištěnými jsou současní i bývalí členové statutárních orgánů a top managementu. V praxi to znamená, že pokud je vůči pojištěnému vznesen nárok na náhradu újmy, kterou způsobil neúmyslně v souvislosti se svým působením ve statutárních orgánech, je pojišťovna připravena hradit veškeré náklady spojené s právní obranou pojištěného a v případě prokazatelného pochybení uhradit způsobenou škodu. Nejzávažnější postihy hrozí v případě, kdy statutární orgán přivede společnost k úpadku. V takovém případě dotčený ručí za dluhy společnosti vlastním majetkem a hrozí mu i trestněprávní postih.

Pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou členy statutárních a dozorčích orgánů společnosti (D&O) je standardní pojistný produkt, který kryje osobní odpovědnost členů orgánů společnosti (člen dozorčí rady, člen výboru pro audit, člen kontrolní komise, člen správní rady, vedoucí zaměstnanec společnosti v manažerské nebo kontrolní funkci) vyplývající z výkonu jejich funkce pro případ uplatnění nároku na náhradu škody. D&O pojištění představuje nezbytný nástroj ochrany majetku společnosti a osobního majetku fyzických osob v jejím vedení. Představitelé společnosti potřebují na míru šité pojištění, které zafunguje v kritické situaci odpovědnosti manažera nebo jeho obrany proti neoprávněnému nároku. Pojistitel představuje jasně





Zdroj: archiv Rödl & Partner

a stručně formulované pojistné podmínky, poskytující široké krytí a obsahující minimální množství výluk.

Individuální pojištění manažerů je unikátní produkt na českém trhu a poskytuje možnost pojištění pro jednoho statutára, který je jak pojistníkem, tak pojištěným.

### Rozsah pojistného krytí

- > pojištění pokut a penále uplatněných vůči manažerům
- > územní rozsah – celý svět
- > pojištění nákladů na obranu v souvislosti se škodami na životním prostředí
- > pojištění škod v důsledku neoprávněných kroků vůči zaměstnancům („EPL“)
- > doživotní lhůta pro zjištění a nahlášení nároků pro bývalé manažery
- > neomezená retroaktivita (od jmenování do funkce) a prodloužená lhůta pro zjištění a nahlášení nároků
- > automatické pojištění v případě jmenování do nové funkce

### Maximální rozsah pojištěných nákladů v rámci standardu

- > náklady na právní zastoupení
- > náklady na šetření

- > náklady na kauci (tzv. Bail Bond and Civil Bond Premium)
- > náklady na zachování dobré pověsti
- > náklady v řízení proti majetku a osobní svobodě
- > náklady v souvislosti s extradičním řízením
- > náklady v souvislosti se zásahem regulatorního orgánu
- > náklady na obranu ve vztahu ke škodám na zdraví a na majetku
- > náklady na osobní a rodinné výdaje
- > náklady na náhradní firemní vůz
- > náklady na psychologickou pomoc

### Limit pojistného plnění

- > samostatný a nezávislý limit pro náklady a výdaje ve výši základního limitu pojistného

### Další výhody

- > automatická obnova pojistné smlouvy na další pojistné období (12 měsíců), pokud není jednou ze stran vypovězena
- > náklady na zmenšení újmy, náklady na poradce, náklady v souvislosti s předběžným opatřením
- > náklady v souvislosti s krizovou situací vynaložené společností (společnosti s obchodovatelnými CP)
- > v případě transakce má pojistník nárok na dodatečnou lhůtu pro zjištění a oznámení nároků v délce 72 měsíců (za dodatečné pojistné)
- > osobní a rodinné výdaje až do výše 650.000 Kč

**Hlavní výhody pojištění prostřednictvím kanceláře Rödl & Partner**

- > poradenství „z jedné ruky“
- > přímá komunikace se zkušeným týmem pojišťovacích i právních poradců
- > špičkový servis
- > osobní přístup, flexibilita a znalost pojistného trhu

**Kontakt pro další informace:**

**Alena Spilková**  
podniková poradkyně  
Associate Partner  
Tel.: +420 236 163 111  
E-mail: [alena.spilkova@roedl.com](mailto:alena.spilkova@roedl.com)

## > Akce / Přípravujeme pro Vás: březen–duben 2018

**Jana Švédová**, Rödl & Partner Praha

**Březen****Zaměstnávání cizinců**

**6. března 2018**, konferenční sál Rödl & Partner Praha  
Pořadatel: *HST Obchodní komora Švýcarsko-Česká republika ve spolupráci s Rödl & Partner*

Přednáší: *Regina Huntley, Thomas Britz, Alena Spilková, Roman Burnus*

Online přihláška: <http://www.hst.cz/cs/aktuality>

**Vnitřní kontrolní systém. Právní souvislosti a dopady**

**29. března 2018**, Český institut interních auditorů

Karlovo nám. 3, Praha

Pořadatel: *Český institut interních auditorů ve spolupráci s Rödl & Partner*

Přednáší: *Pavel Koukal*

Online přihláška: <http://www.interniaudit.cz/profesni-vzdelavani/aktualni-seminare.php?idKategorie=89>

**Duben****Zákoník práce – praktické zkušenosti, novely**

**10. dubna 2018**, konferenční sál Rödl & Partner Brno

Pořadatel: *Rödl & Partner*

Přednáší: *právní tým Rödl & Partner*

**Řízení podnikatelských rizik spojených s GDPR a pojištěním**

**11. dubna 2018**, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořadatel: *Rödl & Partner ve spolupráci s HDI pojišťovnou a Colonnade Insurance*

Přednáší: *Pavel Koukal, Alena Spilková, Otokar Cudlman, Marko Antič*

**Šest P pracovního práva aneb**

Porušování povinností, Posudky, Prohlídky, Přesčasy, Přestávky, Příplatky

**25. dubna 2018**, konferenční sál Rödl & Partner Praha

Pořadatel: *Rödl & Partner*

Přednáší: *Václav Vlček, Eva Blechová*

Více na [www.roedl.com/cz](http://www.roedl.com/cz)

-jsv-

**Tvoříme základy**

„Naše znalosti tvoří základ našeho poradenství. Na nich stavíme, společně s našimi klienty.“

Rödl & Partner

„Jedinečné lidské věže mohou vyrůst pouze tehdy, mají-li pevný základ.“

Castellers de Barcelona



„Celek se skládá z jednotlivců“ – u Castellers, i v naší společnosti.

Lidské věže symbolizují jedinečným způsobem firemní kulturu společnosti Rödl & Partner. Ztělesňují naši filozofii soudržnosti, rovnováhy, odvahy a týmového ducha. Jsou paralelou růstu vlastní silou, který Rödl & Partner promítá do dnešní podoby.

Heslem všech Castellers, jež je i vyjádřením jejich základních životních hodnot, je „Força, Equilibri, Valor i Seny“ (síla, stabilita, odvaha a rozum). Toto heslo charakterizuje i nás. To bylo také i jedním z důvodů, proč společnost Rödl & Partner v květnu 2011 navázala spolupráci s Castellers de Barcelona, reprezentanty dlouholeté tradice stavby lidských věží.

**Impressum Mandantenbrief Česká republika**

Březen 2018, MK ČR E 16542

**Vydavatel:** **Rödl & Partner Consulting, s.r.o.**  
Platněnská 2, 110 00 Praha 1  
Tel.: + 420 236 163 111 | [www.roedl.com/cz](http://www.roedl.com/cz)

**Redakce:** **Ing. Jana Švédová** – [jana.svedova@roedl.com](mailto:jana.svedova@roedl.com)

**Layout/Sazba:** **Rödl & Partner** – [publikace@roedl.com](mailto:publikace@roedl.com)

Tento newsletter je nezávaznou informační brožurou a slouží obecným informačním účelům. Nepředstavuje právní, daňové ani podnikové poradenství, jeho cílem není ani nahrazení individuálního poradenství. Při zpracování newsletteru se společnost Rödl & Partner snaží o maximální pečlivost, nemůže ale převzít odpovědnost za správnost, aktuálnost a úplnost informací. Protože se zde obsažené informace nezabývají konkrétními tématy jednotlivých fyzických nebo právnických osob, měl by si klient požadované informace vždy ověřit poradenskou zakázkou. Rödl & Partner nepřijímá odpovědnost za rozhodnutí, která čtenáři na základě článků newsletteru učiní. Naši poradci jsou Vám rádi k dispozici.

Veškerý obsah newsletterů zveřejněný na internetu včetně odborných informací je duševním vlastnictvím společnosti Rödl & Partner a je chráněn autorskými právy. Uživatelé mohou obsah newsletterů stahovat, tisknout nebo kopírovat pouze pro vlastní potřebu. Jakékoli změny, rozmnožování, šíření nebo sdělování tohoto obsahu nebo jeho částí veřejnosti, ať už online nebo offline, vyžadují předchozí písemný souhlas společnosti Rödl & Partner.