

Veźměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Několik slov ke vzniku povinnosti oznamovat tzv. přeshraniční uspořádaní dle směrnice DAC6

V důsledku transpozice směrnice Rady 2018/822/EU ze dne 25. května 2018, kterou se mění směrnice 2011/16/EU („DAC6“), do českého právního řádu prostřednictvím novelizace zákona č. [164/2013 Sb.](#), o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZMSSD“)[1], dochází k zavedení nové oznamovací povinnosti spočívající v reportingu tzv. přeshraničních uspořádaní příslušným správcům daně napříč EU. Ačkoli toto téma bylo poměrně rozsáhlým způsobem komunikováno již dříve, došlo v důsledku koronavirové situace k posunutí prvních oznamovacích lhůt až na 30. leden 2021[2].

K čemu vlastně dochází?

Směrnice DAC 6 je v zásadě dalším krokem ambiciozního plánu EU bránit snižování daňových příjmů členských států, popř. jejich odtoku do „atraktivnějších“ daňových režimů. V tomto případě prostřednictvím automatické výměny informací mezi daňovými orgány jednotlivých členských států o schématech potenciálně agresivního daňového plánování, která jim byla ze strany povinných subjektů oznámena. Za tímto účelem proto současně dochází k zavedení oznamovací povinnosti, která bude dopadat na jakékoli transakce směřující „vně“ členského státu do jiného členského státu či třetí země s cílem získat daňovou výhodu, tj. snížit daňovou zátěž.

Jelikož se oznamovací povinnost může vztahovat na rozsáhlé spektrum přeshraničních transakcí, které mnohé nadnárodní skupiny realizují téměř pravidelně, připravili jsme krátké shrnutí věnující se základním aspektům této problematiky.

Na co se konkrétně oznamovací povinnost vztahuje?

Předmětem oznámení je tzv. oznamované přeshraniční uspořádaní definované v § 14f ZMSSD. Ve vztahu k posouzení existence oznamovací povinnosti pak bude zejména nezbytné posoudit tři základní otázky.

Nejprve, co se rozumí pojmem **uspořádaní**. Ačkoli aplikovatelné právní předpisy tento pojem blíže nespécifikují, lze jisté vodítko získat např. z důvodové zprávy k ZMSSD, zdůvodnění DAC6 či dosud zpracovaných informačních materiálů GFR[3]. Podle důvodové zprávy zahrnuje uspořádaní „jakoukoli smlouvu, dohodu, domluvený postup, transakci nebo řadu transakcí a zahrnuje i všechny kroky a transakce, prostřednictvím kterých jsou taková uspořádaní uskutečňována“. Lze si jej tedy představit např. jako zpracované právní či daňové stanovisko připravené odborným poradcem, jehož předmětem bude návrh optimální daňové struktury s cílem dosažení určité daňové výhody. Současně bude uspořádaním rovněž vypracování konkrétních smluvních podkladů pro vhodné „nasměrování“ toků, jakož i vlastní realizace navrženého uspořádaní např. v podobě přenastavení vnitroskupinové spolupráce.

Zpravidla se bude jednat o řešení vytvořené „na míru“ pro konkrétního klienta, zákon nicméně zvláštním způsobem reguluje i tzv. typizované uspořádaní, které lze nabídnout a zavést u více

uživatelů bez další potřeby přizpůsobení konkrétnímu uživateli jako určitá obdoba „krabicového softwaru“. Ve všech případech by však oznamovací povinnost neměla dopadat na obecné závěry a všeobecně známé postupy, které lze pravidelně nalézt v odborných publikacích či bývají předmětem odborných školení pro širokou veřejnost.

Uspořádání spadající pod regulaci DAC6 /ZMSSD pak musí být rovněž **přeshraniční**, tj. zahrnovat účastníky mající vztah k více státům, z nichž alespoň jeden je státem EU. Takový vztah může být odvozen nejen od daňového rezidentství či sídla, ale i výkonu podnikatelské činnosti v jiném státě, ať již prostřednictvím stále provozovny nebo bez ní. Ačkoli půjde zpravidla o vnitroskupinovou spolupráci, může přeshraniční uspořádání zahrnovat i účastníky mimo skupinu např. obchodní partnery.

Předmětem oznamovací povinnosti je pouze přeshraniční uspořádání naplňující alespoň jeden z **charakteristických znaků** definovaných v příloze č. 3 ZMSSD, nicméně z důvodové zprávy i informací GFŘ bude klíčovým aspektem vždy záměr v podobě daňové výhody. Charakteristické znaky se přitom odlišují podle toho, zda u nich musí být zároveň splněn tzv. test hlavního přínosu či nikoli.

V rámci testu hlavního přínosu se posuzuje, zda existuje příčinná souvislost mezi charakteristickým znakem uspořádání (tedy určitou vlastností či rysem uspořádání) a daňovou výhodou, kterou lze očekávat při použití navrženého uspořádání. Mezi takové charakteristické znaky patří znak důvěrnosti, znak odměny odvozené z daňové odměny, porízení ztrátové společnosti aj. Pro lepší představu lze uvést uzavření dohody o mlčenlivosti ve vztahu k výše uvedenému charakteristickému znaku důvěrnosti, kdy k jeho naplnění dojde pouze za předpokladu, že mlčenlivost je součástí daného uspořádání právě proto, aby bylo dosaženo zamýšleného výsledku (např. využití nově zjištěné slabiny v postupech při správě daní, kterou však lze využít pouze do té doby, než ji odhalí daňový orgán a učiní příslušná protipatření), nikoli pouze za účelem ochrany obchodního tajemství či know-how.

Test hlavního přínosu naopak není vyžadován u provádění plateb přidruženým entitám, které nejsou daňovými rezidenty žádného státu, nebo jsou rezidenty v zemích považovaných ze strany EU či OECD za nespolupracující, u vícenásobného odepisování, vícenásobného osvobození od zdanění a dalších případů, které lze označit jako „zavedené“ postupy pro vyhýbání se daňovým povinnostem.

Ačkoli jsou přijatá opatření zdůvodňována především potřebou eliminace agresivního daňového plánování a daňových úniků, lze v tuto chvíli doporučit oznámení ve vztahu k jakýmkoli strukturám a schémátům vytvořených za účelem daňové optimalizace.

Kdo je povinen existenci přeshraničního uspořádání správci daně oznámit?

Oznamovací povinnost dopadá primárně na zprostředkovatele přeshraničního uspořádání (mezi ty budou patřit zejména daňoví poradci, právní poradci či finanční instituce), v určitých situacích nicméně přechází i na uživatele uspořádání. Takto je tomu zejména v případech, kdy jsou všichni zprostředkovatelé vázáni profesní mlčenlivostí, zprostředkovatel není znám nebo pochází z nečlenského státu EU a nemá v ní ani svou pobočku.

S ohledem na to, že daňoví poradci i advokáti mají v České republice zákonnou povinnost zachovávat mlčenlivost, bude v jejich případech častěji docházet k přenášení koncové odpovědnosti na uživatele uspořádání (tj. klienta). Na tuto skutečnost jsou však povinni včas upozornit uživatele a případně ostatní zprostředkovatele. V tomto směru dodáváme, že u typizovaných uspořádání se však profesní mlčenlivost uplatní pouze omezeně. Zprostředkovatel je tak povinen oznámit veškeré informace o daném uspořádání kromě osoby uživatele.

Povinná osoba nicméně není povinna podávat oznámení o oznamovaném přeshraničním uspořádání

v rozsahu, v jakém byla oznamovací povinnost splněna v jiném členském státě. Tuto skutečnost proto doporučujeme prověřit a vyžádat si příslušné doklady prokazující splnění oznamovací povinnosti.

Dokdy a komu je nezbytné přeshraniční uspořádání oznámit?

Přeshraniční uspořádání se oznamuje správci daně, kterým je v tomto případě Specializovaný finanční úřad.

Z důvodu covidové situace došlo k posunutí lhůt pro podávání oznámení, kdy (i) přeshraniční uspořádání, k jejichž zavedení byl učiněn první krok v období od 25. června 2018 do 30. června 2020, musí být oznámena do 28. února 2021; (ii) přeshraniční uspořádání, k jejichž zavedení byl učiněn první krok v období od 1. července 2020 do 31. prosince 2020 včetně, musí být oznámena do 30. ledna 2021, přičemž rovněž musí být oznámena i přeshraniční uspořádání, která byla zpřístupněna pro zavedení či připravena k zavedení v období od 29. srpna 2020 do 31. prosince 2020 (tj. nikoli jen ta zčásti či zcela implementovaná); a (iii) ostatní přeshraniční uspořádání do 30 dnů ode dne, kdy bylo toto uspořádání zpřístupněno pro zavedení, připraveno k zavedení, nebo byl učiněn první krok k jejich zavedení.

Jaké sankce hrozí povinným osobám?

Osobám, které poruší jakoukoli svou povinnost při oznamování přeshraničních uspořádání, může být ze strany správce daně uložena pořádková pokuta až do výše 500 000 Kč.

Jelikož je otázka automatické výměny informací a oznamování přeshraničních uspořádání směrem k příslušným daňovým orgánům zatím v prvotní fázi, nelze zatím dostatečně vycházet z praktických zkušeností. GFR nicméně již nyní připravilo seznam otázek a odpovědí k nové oznamovací povinnosti^[4], které vedle shora uvedených závěrů obsahují i konkrétní doporučení a informace týkající se vlastního oznamovacího postupu. S ohledem na poněkud nejasnou a obsáhlou definici „uspořádání“ i samotné posouzení vzniku oznamovací povinnosti, kdy u mnohdy komplikovaných struktur bude velmi složité určit povinnou osobu, lze téměř s jistotou očekávat, že budoucí praxe přinese celkem bohatou škálu dalších otázek a snad i odpovědí.



Linda Maršíčková,
partner

LEGALITÉ

LAWYERS

[LEGALITÉ advokátní kancelář s.r.o.](#)

Václavská 12

120 00 Praha 2

Tel.: +420 222 200 700

e-mail: office@legalite.cz

[1] Konkrétně zákonem č. [343/2020](#) Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění.

[2] Viz přijetí směrnice 2020/876/EU (směrnice DAC 6 - Covid), na základě které bylo v České republice dne 10. září 2020 vyhlášeno Nařízení vlády č. [367/2020](#) Sb., o mimořádném prodloužení lhůt v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, které nabylo účinnosti 25. září 2020.

[3] Generální finanční ředitelství.

[4] K dispozici >>> [zde](#).

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)
- [Exkluzivita má svou cenu. NSS se vyjádřil k nájemnému mezi spojenými osobami](#)