

# POSUDEK OPONENTA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Jméno diplomanta/diplomantky:	Ing. Dominik Živný
Téma práce:	<b>Právní aspekty omezování nežádoucích technik daňové optimalizace v ČR</b>
Rozsah práce:	182 967 znaků, tj. cca 102 normostran vlastního textu
Datum odevzdání práce:	30. 11. 2023

## 1. Aktuálnost (novost) tématu

V předložené diplomové práci se diplomant věnuje specifické problematice náležející do oblasti daňového práva vnitrostátního i mezinárodního. Jedná se o téma relativně nové (do českého a unijního právního řádu vnesené před několika málo lety), navazující na recentní aktivity OECD a EU na tomto poli (BEPS, ATAD, MLI). Jedná se rovněž o téma aktuální, a to zejména s ohledem na jistou neustálenost výkladu pozitivního práva v tomto ohledu. Téma je proto velmi vhodné k podrobnějšímu zkoumání a diplomantův výběr tohoto tématu lze označit za chvályhodný.

## 2. Náročnost tématu na teoretické znalosti, vstupní údaje a jejich zpracování a použité metody

Diplomantem zvolené téma a jeho kvalitní zpracování jsou relativně náročné na teoretické znalosti (zejména z oblasti vnitrostátního i evropského daňového práva, jakož i ekonomické teorie zdanění) i na potřebné poznatky z aplikační praxe. Diplomant osvědčuje dobrou úroveň zvládnutí těchto oblastí. Z použitých metod dominuje v předložené práci metoda deskriptivní, přítomna je rovněž metoda analytická.

## 3. Formální a systematické členění práce

Z formálního hlediska se diplomová práce skládá – vedle úvodu a závěru, jakož i obligatorních formálních částí (čestné prohlášení, obsah, seznam použitých zkratk, seznam použitých zdrojů, jakož i přehledy klíčových slov a abstrakty v češtině a angličtině) – ze sedmi hlavních kapitol pojmenovaných 1. Vymezení základních pojmů, 2. Východiska regulace nežádoucích daňové optimalizace, 3. Zákaz zneužití práva, 4. Omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů, 5. Zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví (tzv. zdanění při odchodu), 6. Řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace (tzv. hybridní nesoulady) a 7. Zdanění ovládané zahraniční společnosti (tzv. pravidla CFC), dále členěných na menší úseky (podkapitoly dvou úrovní). Toto členění práce je vhodné a logické.

## 4. Vyjádření k práci

Po obsahové stránce je předložená diplomová práce vcelku zdařilým dílem. Diplomant se v ní na uspokojivé úrovni vypořádává s nelehkou a dosti komplexní problematikou, přičemž vedle samotného popisu právně a fakticky nejednoduché materie (který tvoří majoritní část práce) podává místy i svou analýzu této materie a formuluje vlastní závěry. Diplomantovi se lépe daří při popisu a analýze konkrétních nástrojů k potlačení daňové optimalizace, poněkud méně úspěšný je v obecné úvodní teoretické kapitole, kde by některé jeho formulace mohly být preciznější.

Po formální stránce je předložená diplomová práce na dobré úrovni. Celkově je tedy možno označit předloženou diplomovou práci za kvalitní dílo, které dostatečnou měrou splňuje požadavky kladené na daný typ kvalifikačních prací.

## 5. Kritéria hodnocení práce

Splnění cíle práce	Obvykle sledované cíle tohoto typu kvalifikačních prací i vlastní cíle vytyčené diplomantem v úvodu práce předložená diplomová práce splňuje.
Samostatnost při zpracování tématu včetně zhodnocení práce z hlediska plagiátorství	<p>Diplomant samostatně identifikoval vybrané relevantní aspekty a problémy, jakož i prameny dotýkající se zvoleného tématu diplomové práce. S dostatečnou mírou samostatnosti pak tyto aspekty a problémy zpracoval.</p> <p>Protokol o vyhodnocení podobnosti závěrečné práce v systému Theses.cz vykázal podobnost s nemalým počtem (63) jiných dokumentů, přičemž však vykázaná míra podobnosti není u žádného z nich vyšší než 6 % a celková míra podobnosti je vyčíslena na 18 %. Při bližším námátkovém zkoumání lze konstatovat, že podobnost je u přezkoumaných materiálů identifikovaných protokolem dána především názvy či krátkými citacemi nebo reprodukcemi použitých nebo odkazovaných právních předpisů, judikátů a dalších relevantních zdrojů, na které diplomant vesměs řádně odkazuje. Uvedenou malou mírou podobnosti nelze považovat za závadu předložené diplomové práce a lze ji plně akceptovat.</p> <p>Rovněž z kontroly textu v systému Turnitin, který vykázal nejvyšší míru podobnosti s jiným textem na úrovni 2 % a celkovou míru podobnosti 19 %, nevyplývá žádná pochybnost o diplomantově korektnosti v zacházení s použitými prameny při vypracování předložené diplomové práce.</p>
Logická stavba práce	Diplomová práce je z hlediska systematického přijatelně logicky a ústrojně členěna.
Práce se zdroji (využití cizojazyčných zdrojů) včetně citací	Diplomant pracoval s dostatečně širokým okruhem literatury, v němž jsou zastoupeny prameny internetové i zahraniční a cizojazyčné. Na použité prameny diplomant odkazuje aparátu své práce. Formát jeho citací ale neodpovídá normě a u mnohých citací chybí tak podstatná náležitost, jako je strana citovaného zdroje.
Hloubka provedené analýzy (ve vztahu k tématu)	Hloubka diplomantovy analýzy ve vztahu k tématu je přijatelná a v zásadě splňuje očekávání kladená na kvalifikační práce tohoto typu.
Úprava práce (text, grafy, tabulky)	Úprava předložené práce je dobrá. Práce obsahuje několik diplomantem samostatně vypracovaných ilustračních schémat.
Jazyková a stylistická úroveň	Jazyková a stylistická úroveň předložené práce je velmi dobrá. V práci je obsaženo jen minimum

	ortografických či stylistických pochybení (např. nesprávně použité přivlastňovací zájmeno na str. 11).
--	--

## 6. Připomínky a otázky k zodpovězení při obhajobě

- K textu na str. 12:  
Diplomant používá při výčtu základních prvků daňové konstrukce termín „*daňový subjekt*“, což je ovšem pozitivně právní termín z oblasti správy daní. Chtěl by svůj použitý výraz opravit tak, aby byl v souladu s daňovou teorií?
- K textu na str. 13:  
Diplomant jako příklad daňové optimalizace daňového základu u DPFO uvádí příjmy plynoucí z dohod o provedení práce. Mohl by blíže objasnit, kdy v takovém případě dochází k optimalizaci pro poplatníka a zda odlišný způsob zdanění takových příjmů v samostatném základu daně je pro poplatníka vždy výhodou?
- K textu na str. 13:  
Diplomant v souvislosti s příjmy podle § 9 ZDP uvádí, že „*[v] případě zařazení majetku do obchodního majetku (má-li poplatník příjmy ze samostatné činnosti) pak pro takový majetek platí režim dle § 7, tj. je možné jeho odpisy uplatnit jako výdaj ve smyslu § 24 odst. 2 písm. a) ZDP.*“ Znamená to, že pronajímáný majetek jinak daňově odpisovat nelze a že podmínkou pro uplatňování daňových odpisů např. u pronajímáného bytu je, že poplatník má vedle příjmů z nájmu rovněž příjmy ze samostatné činnosti?

### K textu na str. 14:

Diplomant uvádí, že „*[p]lynou-li pak příjmy dle § 8 odst. 1 písm. a) až f) ZDP ze zahraničních zdrojů, jsou součástí „obecného“ základu daně, resp. dílčího daňového základu z příjmů z kapitálového majetku, přičemž daň zaplacená v zahraničí bude uplatněna postupem dle § 38f ZDP.*“ Nenaskytá se právě v souvislosti s těmito příjmy možnost daň optimalizovat vynětím uvedených příjmů z dílčího základu daně a jejich zařazením do samostatného základu daně, což může vést ke snížení aplikovatelné daňové sazby z 23 % na 15 %?

### K textu na str. 16:

Diplomantem formulovaná teze, že u daňové sazby nelze daňově optimalizovat, je poněkud nepromyšlená, neboť teoreticky lze vždy optimalizovat, je-li sazba diferencovaná, a lze uvést i několik příkladů z praxe, kdy k takové optimalizaci dochází či docházelo. Zkusil by diplomant na některé takové příklady přijít?

### K textu na str. 21:

Diplomant zmiňuje, že nově v zákoně o účetnictví zavedený institut (konsolidované) zprávy o daních z příjmů představuje tzv. Country-by-Country Report ve smyslu Akce 13 BEPS. Jedná se o první promítnutí této akce do českého právního řádu, nebo je již country-by-country reporting uplatňován v České republice jinak?

### Obecně k textu práce:

Diplomant zavádí a hojně používá poněkud sporný a diskutabilní termín „*nežádoucí daňová optimalizace*“. Mohl by se zamyslet, zda by pro jím míněné a popisované případy daňové optimalizace nenašel vhodnější termín?

<b>Doporučení/nedoporučení práce k obhajobě</b>	Diplomovou práci <b>doporučuji</b> k obhajobě.
<b>Navržený klasifikační stupeň</b>	Diplomovou práci navrhuji hodnotit – v závislosti na úspěšnosti ústní obhajoby – klasifikačním stupněm „ <b>velmi dobře</b> “ až „ <b>výborně</b> “.

V Praze dne 15. 1. 2024

JUDr. Petr Kotáb, Ph.D.  
oponent diplomové práce