



Účetnictví



Daně



Právo



**Dotace a investiční
pobídky**

dReport: Květen 2021

Zalistujte si v pravidelném přehledu daňových, právních a účetních novinek, získajte nové informace z oblasti dotací a investičních pobídek.



Daně



**Dotace a investiční
pobídky**

dReport: Květen 2021

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



Peněžitý příspěvek na stravování alias „stravenkový paušál“: jaké mohou být nástrahy při jeho využívání?

Novela zákona o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2021 umožnila zaměstnavatelům po více jak 30 letech poskytovat svým zaměstnancům příspěvky na stravování finanční formou bez nutnosti prokázání účelovosti. Dle vyjádření ministerstva financí „stravenkový paušál“ doplňuje dosavadní možnosti daňově zvýhodněného stravování. Jaká jsou pravidla pro jeho poskytování a na co nezapomenout, aby zaměstnavatel mohl plně využít daňové výhody?

Peněžitý příspěvek na stravování

Vzhledem k neoficiální terminologii, kterou zvolilo ministerstvo financí při propagaci nového benefitu, někteří zaměstnavatelé považovali peněžitý příspěvek za stravenku jen „překlopenou“ do finanční formy. Ale je to opravdu tak? Lze využít stávající interní směrnici, zachovat její původní znění a jen přejmenovat výraz „stravenka“ na „stravenkový paušál“?

Podmínky pro daňovou uznatelnost nákladů na straně zaměstnavatele

Na straně zaměstnavatele se – podobně jako u stravenky – může jednat o daňový náklad za předpokladu, že přítomnost zaměstnance v průběhu stanovené směny trvá alespoň 3 hodiny. Podobně jako u stravenek dále platí, že příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad) na další jedno jídlo za zaměstnance, pokud délka jeho směny v úhrnu s povinnou přestávkou v práci bude delší než 11 hodin, ale nelze jej uplatnit v daňových nákladech, pokud zaměstnanci v průběhu jeho směny vznikl nárok na stravné podle zákoníku práce. Na rozdíl od stravenek není limitována výše peněžitého příspěvku, kterou je zaměstnavatel oprávněn v daňových nákladech vykazovat, avšak výhoda neomezených daňových nákladů přináší povinnost případného zdanění příjmu na straně zaměstnance a s tím souvisí i nutnost odvést sociální a zdravotní pojištění – viz dále.

Osvobození na straně zaměstnance

Poskytování peněžitého příspěvku na stravování je navázáno na směnu zaměstnance stanovenou dle zákoníku práce (avšak nikoliv na její plné odpracování). Zatímco u stravenek není de facto limitována její hodnota (hodnota by se měla odvíjet od cen stravování obvyklých v místě výkonu práce a v současné době může činit i více, než je optimální hodnota vyplývající z daňově uznatelných nákladů), v případě paušálu je pro účely osvobození maximální hodnota příspěvku stanovena ve výši 70 % horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin (aktuálně tedy 75,60 Kč). Pokud zaměstnavatel poskytuje příspěvky vyšší, částka přesahující zákonný limit podléhá zdanění a také pojistnému na sociální zabezpečení a zdravotnímu pojištění.

Úskalí peněžitého příspěvku na stravování

Vzhledem k tomu, že jednou z podmínek osvobození peněžitého příspěvku na stravování je jeho provázanost na stanovenou směnu zaměstnance, je nutné zohlednit situace, kdy tato podmínka splněna standardně není (např. jednatelé vykonávající činnost na základě smlouvy o výkonu funkce, uvolnění členové zastupitelstva, „dohodáři“ čili zaměstnanci vykonávající práci na dohodu o provedení práce, zaměstnanci na home office, pokud jsou oprávněni si pracovní dobu rozvrhovat sami, apod.).

V případě směn delších než 11 hodin je možné poskytovat příspěvky dva, avšak vzhledem k výše uvedenému limitu pro osvobození je potřeba si uvědomit, že pokud zaměstnavatel poskytuje druhý příspěvek, který v součtu s prvním příspěvkem překročí zákonný limit, bude se jednat o zdanitelný a zpojistitelný příjem zaměstnance (tj. částka přesahující 75,60 Kč za den se zdaní).

V praxi se také setkáváme s obavou mzdových účetních, zda stravenkový paušál nemůže být předmětem soudního výkonu rozhodnutí či exekuce. Dle informací ministerstva financí, které se odvolává na § 299 občanského soudního řádu, se údajně nejedná o postižitelný příjem. Zde však sdílíme obavy našich klientů, neboť z příslušného ustanovení lze dovodit i opačný názor, a to, že peněžitý příspěvek na stravování může být považován za peněžitě plnění věrnostní nebo stabilizační povahy, a jako takový tedy může být předmětem exekuce.

Vladan Čírka
vcirka@deloittece.com

Lucie Rolná
lrolna@deloittece.com



Prominutí daně v souvislosti s nesplněním podmínek odpočtu na podporu odborného vzdělávání

Ministryně financí vydala dne 27. dubna 2021 další rozhodnutí o prominutí daně z příjmů z důvodu mimořádné události způsobené šířením koronaviru. Tentokrát se týká daně z příjmů odpovídající daňové povinnosti vzniklé porušením podmínky doby použití majetku pro odborné vzdělávání podle § 34g odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („zákon o daních z příjmů“).

Čeho se prominutí týká?

Odpočet na odborné vzdělávání má obecně dvě složky. Jednak jde o podporu pořízení majetku na odborné vzdělávání, což znamená, že si poplatník uplatní vedle běžných daňových odpisů takového majetku ještě určité procento ze vstupní ceny (pořizovací cena majetku se tak projeví v základu daně více než jednou). Výše tohoto zvýhodnění, tzn. procento uplatněné vstupní ceny, se potom odvíjí od poměru použití majetku pro odborné vzdělávání na celkové provozní době takového majetku (celková částka je dále limitována počtem hodin praktického vyučování). Druhou formou odpočtu je potom odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka nebo studenta, který činí paušální částku 200 Kč na žákohodinu uskutečněného výcviku.

Zmíněné rozhodnutí o prominutí daně se týká právě části podpory na pořízení majetku na odborné vzdělávání. Důvodem je to, že uplatnění této části odpočtu je podmíněno tím, že předmětný majetek je v určitém poměru používán pro odborné vzdělávání žáků a učňů, a to ve třech zdaňovacích obdobích počínaje obdobím, ve kterém byl majetek pořízen. Ovšem vzhledem k tomu, že v rámci epidemie koronaviru došlo k zákazu prezenční výuky na školách, včetně praktické výuky na pracovištích budoucích zaměstnavatelů, firmy bez vlastního zavinění nemohly tuto požadovanou podmínku využití majetku pro odborné vzdělávání splnit. Při porušení podmínky však zákon o daních z příjmů vyžaduje vrátit získaný benefit (odpočet), a to v období, kdy k porušení podmínky došlo. A právě daň, kterou by poplatník z tohoto titulu zaplatil, ministryně financí svým rozhodnutím promíjí.

Jaké jsou podmínky pro prominutí?

Prominutí daně se v této souvislosti týká pouze zdaňovacích období započatých od 1. dubna 2019 do 30. dubna 2021, a to v případě poplatníků daně z příjmů právnických osob a za zdaňovací období let 2020 a 2021 v případě poplatníků daně z příjmů fyzických osob. Pokud tedy v takto určeném časovém úseku poplatník nesplnil podmínku využití majetku pro odborné vzdělávání v daném poměru, bude mu daň ze souvisejícího zvýšení výsledku hospodaření prominuta.

Toto prominutí má však dvě podmínky, a to, že za dané období vykáže poplatník daňovou povinnost a zároveň že správci daně oznámí, že má na toto prominutí nárok. Oznámení je nutné obecně podat do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, za které má být daň prominuta. Ovšem v případě, že za vybrané zdaňovací období lhůta pro podání daňového přiznání již uplynula nebo uplyne před 1. červencem 2021, je nutné oznámení podat správci daně do 1. července 2021.

Způsob prominutí je realizovaný tak, že se daně zvýšení výsledku hospodaření z titulu porušení podmínky využití majetku pro odborné vzdělávání do daňového přiznání vůbec neuvede. To znamená, že pokud se vás tato situace za předmětná období týká a daňové přiznání jste již podali, bude třeba podat dodatečné daňové přiznání.

Konkrétní aplikaci si ukážeme na příkladu hospodářského roku, který započal například 1. dubna 2019 a jeho lhůta pro podání daňového přiznání byla 1. října 2020 s tím, že v rámci tohoto přiznání byla vykázána daňová povinnost. V tomto zdaňovacím období jsme předmětnou podmínku odpočtu nesplnili a v souladu se zákonem o daních z příjmů jsme zvýšili výsledek hospodaření. Abychom využili rozhodnutí ministryně financí v této věci, musíme do 1. července 2021 oznámit finančnímu úřadu, že máme na prominutí daně nárok, a zároveň musíme podat za toto období dodatečné daňové přiznání na daňovou povinnost nižší, kde předmětné ustanovení k porušení podmínky odpočtu a s tím související zvýšení výsledku hospodaření neuvedeme.

V případě, že řešíme zdaňovací období, které je stanovené jako kalendářní rok 2020, a to s lhůtou pro podání daňového přiznání k 1. červenci 2021, je tuto skutečnost nutno správci daně oznámit do lhůty pro podání daňového přiznání tj. do 1. července 2021. Pokud jsme tedy ještě daňové přiznání za toto období nepodali, položku zvyšující výsledek hospodaření z titulu porušení podmínky využití majetku pro odborné vzdělávání do řádného daňového přiznání za rok 2020 zahrnovat nebudeme.

Závěrem upozorňujeme, že podmínku použití majetku pro odborné vzdělávání však bude nutné dodržet dodatečně. To znamená, že vybraný majetek bude muset být v daném rozsahu pro odborné vzdělávání používán v budoucích zdaňovacích obdobích tak, aby byla podmínka jeho použití pro odborné vzdělávání v souhrnu splněna ve 3 zdaňovacích obdobích.

A jak se zachovat v následujících letech?

Dle slov Ministerstva financí ČR se chystá v této věci novela zákona o daních z příjmů, která přinese právní fikci, jež by měla



zajistit, že ve vymezených zdaňovacích obdobích bude zákon o daních z příjmů hledět na podmínku využití majetku v rámci odpočtu na vzdělávání jako na splněnou. Navrhovaná novela tak vyřeší i případy, které nejsou pokryty tímto prominutím daně, tj. případy, kdy poplatník nevykazuje kladnou daň za konkrétní období nebo si majetek pro účely odborného vzdělávání pořídil ve zdaňovacím období, na které se vztahuje toto prominutí, a nemohl si odpočet na tento majetek uplatnit.

Jakmile bude znění připravované novely k dispozici, budeme vás informovat.

Marie Velflová

mvelflova@deloittece.com



Krátce k oznamovací povinnosti DAC VI

Od 1. ledna 2021 byla zavedena nová povinnost oznamovat finančním úřadům některé přeshraniční transakce a další uspořádání, která splňují zákonem definované charakteristické znaky. Jelikož se s tímto tématem pojí mnoho nejasností – ať už z pohledu obsahového vymezení termínů a situací, které mohou reportingu podléhat, nebo z pohledu procesních postupů, snažíme se mu pravidelně věnovat i v našem dReportu. Krátce jsme pro vás shrnuli poslední vývoj a novinky.

- Začátek oznamovací povinnosti byl nařízením vlády v České republice posunut na začátek roku 2021. **Standardní lhůta pro oznámení je do 30 dnů** ode dne, kdy bylo uspořádání zpřístupněno či připraveno pro zavedení nebo kdy byl realizován jeho první krok (podle toho, který nastane nejdříve). U tzv. historických uspořádání byla lhůta pro splnění oznamovací povinnosti stanovena do 31. ledna, respektive 28. února 2021 – v závislosti na období, kdy došlo k realizaci prvního kroku nebo bylo uspořádání zavedeno či zpřístupněno k zavedení (detailnější informace najdete v našem předchozím článku [Oznamovací povinnost přeshraničních uspořádání dle DAC VI od 1. ledna 2021](#)).
- Oznamovací povinnost vychází z transpozice tzv. EU směrnice DAC VI do české legislativy prostřednictvím zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní – informace uvedené ve formuláři jsou pak v rámci automatické výměny informací sdíleny mezi daňovými správami EU. **První výměna informací proběhla do 30. dubna 2021.**
- Dle informací prezentovaných zástupci Finanční správy k začátku května **bylo uskutečněno 134 podání od českých daňových subjektů** a v rámci automatické výměny Finanční správa **obdržela informace o cca 300 uspořádáních z ostatních zemí EU** (tj. o uspořádáních, kde byla Česká republika uvedena jako dotčený stát).
- Aktuálně probíhají odborné diskuse a připomínky k další verzi dokumentu otázek a odpovědí k problematice DAC VI (FAQs) a případně dalšímu dokumentu, který by blíže vymezoval tzv. charakteristické rysy (tj. znaky, jejichž naplnění je klíčové pro další vyhodnocení, zda se jedná o oznamovatelné uspořádání, či nikoliv). **Očekává se, že by měly být tyto „výkladové“ dokumenty publikovány v dohledné době.**
- I v ostatních členských státech probíhá na úrovni odborné veřejnosti poměrně intenzivní diskuse – v poslední době byly také k problematice DAC VI publikovány různé další lokální výklady a manuály ze strany zahraničních daňových správ (nově také např. v Německu, Francii, Maďarsku aj.). Pracovní diskuse k vyjasnění termínů a koordinaci přístupu rovněž probíhají na úrovni EU (pozn. k Soudnímu dvoru EU také již doputovala **první žádost o rozhodnutí o předběžné otázce** ze strany belgického soudu).

O dalším vývoji vás budeme i nadále informovat. Tématu se budeme věnovat také v rámci našeho dalšího pravidelného [webcastu](#), na který se můžete zdarma registrovat.

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloittece.com

Catherine Slavičková
cslavickova@deloittece.com



Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů: Na co si dát pozor?

Jak jsme vás již informovali, pravidla upravující lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů doznala po novele daňového řádu s účinností od 1. ledna 2021 nemalých změn. Tato pravidla se vztahují již na zdaňovací období kalendářního roku 2020 a hospodářského roku končícího 31. prosince 2020 nebo později. V mezidobí vydala finanční správa [Metodický pokyn k aplikaci lhůty pro podání daňového přiznání](#). Přinášíme vám zajímavé postřehy z dosavadní praxe a metodiky finanční správy, které mohou mít praktický dopad na dodržení lhůty daňovým poplatníkem.

Zákonné prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání

Prodloužení základní lhůty pro podání daňového přiznání o 1 měsíc (pro daňová přiznání podaná poplatníkem elektronicky), resp. o 3 měsíce (pro daňová přiznání podaná poradcem) nastane pouze v případě, že daňové přiznání bylo podáno až po uplynutí základní tříměsíční lhůty. V praxi jsme zaznamenali případy, kdy poplatník podal své daňové přiznání za zdaňovací období 2020 elektronicky, ale ještě v rámci základní lhůty (tj. do 1. dubna 2021), tudíž k automatickému prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání o 1 měsíc nedošlo. Tato skutečnost má vliv na lhůtu pro placení daně, neboť daň musí být v takovém případě uhrazena do 1. dubna 2021.

Individuální prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání

Některým daňovým poplatníkům však nemusí z různých důvodů pro přípravu a podání daňového přiznání stačit ani zákonem prodloužená lhůta pro podání daňového přiznání, tj. lhůta čtyřměsíční nebo šestiměsíční. V takových případech lze ze závažných důvodů požádat finanční úřad o individuální prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Přitom je třeba pamatovat na to, že žádost o prodloužení lhůty musí být podána ještě před tím, než uplyne lhůta, která má být správcem daně prodloužena. V případě daňového přiznání daně z příjmů za zdaňovací období roku 2020 tak už lze požádat o prodloužení pouze šestiměsíční lhůty pro podání daňového přiznání, tj. lhůty pro podání daňového přiznání poradcem a lhůty pro podání daňového přiznání povinně auditovaných poplatníků.

V žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání je třeba nově také uvést, zda poplatník hodlá využít i zákonného prodloužení. Jinými slovy, zda poplatník žádá o prodloužení již zákonem prodloužené lhůty čtyřměsíční nebo šestiměsíční. Pokud poplatník tuto informaci neuvede, pak správce daně prodlouží pouze základní tříměsíční lhůtu pro podání daňového přiznání. Přestože daňový řád i Metodický pokyn stanoví povinnost uvést tuto informaci pouze u případů, kdy má být prodloužena lhůta pro podání daňového přiznání elektronicky nebo poradcem,

doporučujeme uvést informaci o zákonném prodloužení lhůty i povinně auditovaným poplatníkům. Vyhnou se tak případnému nedorozumění ze strany správce daně, který by mohl s ohledem na Metodický pokyn prodloužit pouze základní lhůtu pro podání daňového přiznání, čímž by prakticky k žádnému prodloužení ani nemuselo dojít.

Žádost o individuální prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání musí být odůvodněna, přičemž správce daně žádost posuzuje pouze na základě důvodů uvedených poplatníkem. V praxi se pak někdy stává, že uváděné důvody správce daně nepovažuje za závažné a žádosti o prodloužení lhůty nevyhoví. Navíc je třeba uhradit příslušný správní poplatek. Proto doporučujeme odůvodnění žádosti o prodloužení lhůty věnovat dostatečnou pozornost.

Opravy podaných přiznání

Pokud zjistí daňový poplatník, že podané řádné daňové přiznání je chybné, může jej nahradit opravným daňovým přiznáním, avšak jen za podmínky, že tak učiní ještě před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání. Přitom opravné daňové přiznání musí být podáno stejným způsobem, jako bylo podáno řádné daňové přiznání. Pokud si řádné daňové přiznání podal poplatník sám elektronicky v prodloužené čtyřměsíční lhůtě, pak opravné daňové přiznání musí být podáno také poplatníkem elektronicky. V případě řádného daňového přiznání podaného poradcem v prodloužené šestiměsíční lhůtě musí být opravné daňové přiznání podáno také poradcem. Tím však nemusí být stejná osoba.

Pokud nebude opravné daňové přiznání splňovat výše uvedená kritéria, nelze jej dle Metodického pokynu považovat za opravné daňové přiznání a správce daně jej vyhodnotí jako neúčinné podání. Správce daně by však měl i přesto údaje z neúčinného daňového přiznání využít při vyměření daně, pokud to umožňuje stav řízení.

V případě zjištění chyby až po termínu pro podání daňového přiznání se oprava provádí formou dodatečného přiznání. Zde by se měl poplatník soustředit na to, aby dodatečné daňové přiznání bylo podle nových pravidel přípustné. Důvodem je skutečnost, že finanční správa údaje z nepřípustného dodatečného daňového přiznání na daň vyšší využije a zároveň dovozuje vznik penále.

Kateřina Devlin
kdevlin@delloittece.com



Daňový pohled na interpretace Národní účetní rady I-42 a I-43

V lednu letošního roku jsme vás informovali o nově vydaných interpretacích Národní účetní rady I-42 a I-43, které se týkají účetního vykazování kurzového rizika u pohledávek v cizí měně s vytvořenou opravnou položkou a poskytnutých záloh v cizí měně. V dnešním příspěvku bychom rádi navázali a rozebrali tyto dvě interpretace z hlediska daní.

Interpretace I-42 – Cizoměnové pohledávky s opravnou položkou

Pokud máme na úvod jednou větou shrnout návrh alternativního řešení Interpretace I-42, potom „*kurzový rozdíl u cizoměnové pohledávky vzniká pouze z hodnoty pohledávky snížené o související opravnou položku, tj. z netto hodnoty pohledávky, která je právě vyjádřením očekávaného peněžního toku*“. Sama interpretace připouští, že tento přístup je odlišný od dosud, řekněme, zavedeného způsobu účtování kurzových rozdílů v těchto situacích, přičemž právě účetní zobrazení je v oblasti kurzových rozdílů a tvorby opravných položek pro základ daně klíčovým výchozím bodem.

Dosavadní způsob účtování vycházel z toho, že cizoměnová pohledávka jakožto majetek v cizí měně musí být dle účetních předpisů přepočítána na českou měnu kurzem k okamžiku uskutečnění účetního případu a následně ke konci rozvahového dne. Takový kurzový rozdíl se potom počítá z celé rozvahové hodnoty cizoměnové pohledávky. V daních potom navazujeme, a to tak, že přebíráme do základu daně zaúčtované kurzové rozdíly a dle zákona o rezervách (zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách) upravujeme související zákonné opravné položky, protože zaúčtováním kurzového rozdílu se změní výše rozvahové hodnoty pohledávky. Přičemž dle příspěvku Koordinačního výboru č. 79/12.10.05 – Opravné položky k pohledávkám v zahraniční měně se úpravy opravné položky posuzují jako změna její výše, a nikoliv jako kurzový rozdíl.

Uvedme si rozdílnost přístupů na zjednodušeném ilustrativním příkladu, kdy budeme účtovat pohledávku v částce 100 eur (kurzem ke dni zaúčtování, který činí 25 Kč/EUR, tak zaúčtujeme částku 2 500 Kč). Ke konci rozvahového dne pak bude kurz 26 Kč/EUR s tím, že k dané pohledávce účetní jednotka vytvořila v období 50% opravnou položku.

Položka	Dosavadní postup	Interpretace I-42
Kurzový rozdíl (zdanitelný výnos) z cizoměnové pohledávky	100	50
Tvorba opravné položky	1300	1250

Z výše uvedeného příkladu je patrné, že pokud by účetní jednotka vytvořila zákonnou opravnou položku k pohledávce v souladu se zákonem o rezervách, tedy opravnou položku, jejíž tvorba a rozpuš-

tění ovlivňuje základ daně, potom by v tomto konkrétním případě způsob účtování navržený Interpretací I-42 nemusel mít na základ daně vliv. Ovšem pokud by účetní jednotka tvořila opravné položky účetní, které jsou ze základu daně obecně vyloučeny, potom by vznikl rozdíl ve výši vykazovaného kurzového rozdílu, resp. v našem případě zdanitelného výnosu.

Interpretace I-43 – Poskytnuté zálohy vedené v cizí měně

Pokud opět velmi stručně a zjednodušeně shrneme postup navržený Interpretací I-43, potom „*kurzové riziko vzniká pouze u těch cizoměnových aktiv a závazků, kdy vývoj měnového kurzu má vliv na výši budoucích peněžních toků*“. Pokud tedy není pravděpodobné navrácení poskytnuté zálohy, potom poskytnutá záloha jakožto samostatná (dílní) část celkové pořizovací ceny nakupovaného majetku, resp. služby nepředstavuje cizoměnovou pohledávku a není s ní spojeno kurzové riziko.

V dosavadním přístupu jsme vycházeli z Českých účetních standardů pro podnikatele, které indikují vznik kurzového rozdílu právě v momentě převodu záloh a závazků na úhradu pohledávek a dluhů. Přičemž zaúčtované kurzové rozdíly obecně přebíráme do základu daně. Opět si tedy rozdíl v přístupech ukažme na ilustrativním příkladu.

Společnost si pořídí výrobní zařízení za celkovou cenu 200 eur. Poskytnutá záloha činí 100 eur (v kurzu 25 Kč/EUR), ke dni zúčtování zálohy na celkovou kupní cenu je pak kurz 26 Kč/EUR.

Položka	Dosavadní postup	Interpretace I-43
Kurzový rozdíl (zdanitelný výnos) ke dni zúčtování poskytnuté zálohy	100	0
Pořizovací cena majetku (základna pro daňové odpisování)	5200	5100

Z výše uvedeného je zřejmé, že za ideální situace, kdy se hodnota pořízeného majetku promítne plně do daňové uznatelných nákladů, ať už formou daňových odpisů, nebo daňové zůstatkové ceny, potom se z hlediska základu daně jedná fakticky pouze o posun v čase, protože v konečném efektu bude základ daně z této transakce snížen o stejnou částku, tj. o 5 100 Kč. Nicméně finanční úřad by se v případě postupu podle Interpretace I-43 mohl snažit poplatníkovi chybějící výnos ve formě kurzového zisku v roce pořízení majetku doměřit.

Jaký je tedy názor finanční správy na tyto interpretace?

Protože návrh účtování kurzového rizika dle výše zmíněných interpretací zasahuje i do výpočtu základu daně, začala se daňová veřejnost



zajímat o názor finanční správy na tuto problematiku. Neoficiální názor, který zazněl směrem ke Komoře daňových poradců ČR, je potom spíše opatrný. Finanční správa zdůrazňuje, že interpretace Národní účetní rady jsou názorem určité skupiny odborníků a nemají žádnou právní závaznost. Finanční úřad se tak při posuzování jednotlivých případů řídí pouze zákony a dalšími předpisy České republiky.

Obecně finanční správa interpretace Národní účetní rady nerozporuje a připouští je jako podpůrnou argumentaci tam, kde neexistuje přímá zákonná úprava. Pokud však taková úprava v českých účetních předpisech existuje, potom se z jejího pohledu může poplatník od takto závazného postupu odchýlit pouze ve výjimečných případech popsaných v zákoně o účetnictví, a to pouze s odkazem na zásadu věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Nicméně taková změna musí být řádně odůvodněná, zdokumentovaná a musí splňovat všechny podmínky změny účetní metody dle účetních předpisů včetně řádného zobrazení dopadů takové změny.

Lze tedy shrnout, že pokud poplatník chce postupovat podle výše popsaných interpretací, bude v případě daňového řízení důkazní břemeno na jeho straně a bude muset finančnímu úřadu zdokumentovat veškeré důvody, proč je zákonný postup v jeho případě neslučitelný s věrným a poctivým obrazem účetnictví. Lze předpokládat, že důkazní břemeno bude ještě těžší zejména v situaci, kdy rozdíl v postupu nebude pouhým „posunem v čase“, ale kdy oproti dosa-
vadnímu přístupu budou v základu daně chybět konkrétní výsledkové položky.

Příklady uvedené v článku jsou pouze ilustrativní a každou jednotlivou situaci je třeba posuzovat individuálně.

Marie Velflová
mvelflova@deloittece.com



Přehled novinek

Novela zákona o DPH týkající se e-commerce pravidel

Novela zákona o DPH, která by měla od 1. 7. 2021 změnit pravidla pro zásilkové obchody se zbožím v rámci EU, stále nebyla předána Senátu k dalšímu jednání. Bylo vypracováno několik pozměňovacích návrhů týkajících se například změny sazby DPH u základních potravin (maso, pečivo apod.) či zvýšení limitu pro registraci k platbě DPH z 1 mil. Kč až na 2 mil. Kč. Další projednávání novely se očekává koncem května.

Osvobození dovozu zboží

Na úrovni EU byla prodloužena možnost osvobodit dovozy zboží pořizovaného za účelem boje proti pandemii koronaviru, a to až do konce roku 2021. Případné osvobození platí i pro dovozy do ČR, jak počátkem května potvrdilo GŘ na svých webových stránkách.

Judikatura SDEU

Rozhodnutí SDEU ve věci **C-935/19 Grupa Warzywna sp. z o.o.** se týká sankce 20 % z hodnoty odpočtu DPH, který byl odběrateli v rámci daňové kontroly doměřen. Šlo o situaci, kdy DPH byla dodavatelem chybně uplatněna a uhrazena správci daně. Dle SDEU jde o neoprávněnou sankci odporující pravidlu proporcionality. Uvedené rozhodnutí by tak mohlo výrazným způsobem ovlivnit správní praxi v ČR.

SDEU vydal rozhodnutí ve věci **C-703/19 J. K.** týkající se otázky, jak odlišit restaurační služby od dodání potravin jako zboží. Uvedl, že jde o poskytnutí restaurační služby, pokud je společně s prodejem potravin spojena dostatečná úroveň podpůrných služeb umožňující okamžitou spotřebu a současně služby převládají prvku dodání potravin. Dle našeho názoru se tak soud vyhnul jakékoli prakticky uchopitelné odpovědi. Jediný jasný závěr SDEU vyřkl s ohledem na to, že prodej „s sebou“ je dodáním zboží, nicméně o tom pochybnosti v praxi nikdy příliš nebyly.

Rozhodnutí SDEU ve věci **C-844/19 technoRent** vyzdvihuje roli národních soudů v případě otázky úročení nadměrného odpočtu daně neoprávněně zadržovaného správcem daně. Ukazuje se, že výši úroků není možné určit na bázi evropského práva, ale pouze prostřednictvím aplikace vnitrostátních předpisů. Jestliže úroky nebude možné určit v dostatečné úrovni, daňové subjekty mohou vyžadovat po státu náhradu škody.

Byl vydán názor generálního advokáta SDEU ve věci **C-80/20 Wilo Salmson France SAS** popisující možnost refundování DPH, a to na základě faktury vystavené řádně až po několika letech po uskutečnění plnění. Generální advokát dospěl k překvapivému názoru, že daňový doklad může obsahovat pouze informace o poskytovateli, příjemci plnění a o předmětu plnění a dále už jen cenu a samostatně vyčíslenou DPH. Takový závěr, pokud bude aprobován Soudním dvorem EU, by mohl zasáhnout do výkladu zákona o DPH ve více směrech.

Tomáš Brandejs
tbrandejs@deloittece.com



Krátce z mezinárodního zdanění

Dánsko: Rozhodnutí o skutečném vlastnictví

Vrchní soud pro východní Dánsko vydal rozhodnutí ve věcech *Skatteministerie v. TDS A/S (C-116/16)* a *Skatteministeriet v. NetApp Denmark ApS (C-117/16 Y Denmark ApS)*, týkajících se nároku na osvobození od daně u výplaty dividend. Oba případy byly Soudním dvorem EU („SDEU“) vráceny dánskému soudu k objasnění, zda nedošlo ke zneužití práva či k podvodu. Podrobnosti ohledně obou případů naleznete v našem dřívějším [článku](#). Osvobození od daně ve vztahu k výplatě dividend dle směrnice o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností (směrnice Rady 2011/96/EU) a uplatnění výhod plynoucích ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění bylo Vrchním soudem pro východní Dánsko zamítnuto z důvodu nedostatečného právního základu a vložení účelových společností představujících mezičlánky transakce.

Nizozemsko: aktualizované znění vyhlášek o právní fúzi a rozdělení/odštěpení

Od 8. května 2021 (se zpětnou účinností k 28. dubnu 2021) platí v Nizozemsku aktualizované znění vyhlášky ministerstva financí týkající se právní fúze, rozdělení a odštěpení vedoucí k čisté nerealizované ztrátě. Tyto vyhlášky stanovují novou podmínku vztahující se na situaci, kdy fúze či rozdělení, resp. odštěpení vedou ke ztrátě. Nová podmínka požaduje, aby došlo k rozdělení zisku takovým způsobem, který zajistí, že nerealizovaná ztráta po fúzi či rozdělení, resp. odštěpení nebude (zpočátku) započtena vůči jiným ziskům nebo ziskům přijímajícího subjektu/subjektů.

Stanovisko Soudního dvora EU ke srážkové dani z dividend vyplácených subjektům kolektivního investování

Dne 6. května 2021 vydala generální advokátka Soudního dvora EU Juliane Kokott stanovisko ve věci *Allianzgi-Fonds Aevn v. Autoridade Tributária e Aduaneira (Věc C-545/19)* týkající se výběru srážkové daně z dividend vyplácených subjektům kolektivního investování, přičemž dospěla k závěru, že článek 63 Smlouvy o fungování Evropské unie nebrání vnitrostátnímu předpisu uvalit srážkovou daň na výplatu dividend společnosti-rezidenta subjektu kolektivního investování, který není rezidentem a nepodléhá dani z příjmů právnických osob v domovském státě.

Indie: Parametry určující zdanitelnou přítomnost nerezidentů v Indii

Indická Ústřední rada pro přímé daně stanovila parametry, na jejichž základě bude odvozena tzv. zdanitelná přítomnost nerezidentů v Indii pro účely alokace/zdanění příjmů. Tyto limitní parametry budou platné od 1. dubna 2022 a vztahují se k celkovým platbám nerezidentů za předchozí rok, jež se týkají transakcí zahrnujících zboží, služby či

majetek, které tento nerezident provedl spolu s jakoukoli osobou v Indii, včetně elektronického stažení dat nebo softwaru, ve výši přesahující 20 milionů indických rupií. Limitní parametry se rovněž vztahují k systematickému a nepřetržitěmu nabízení obchodních aktivit či k interakcím s 300 tisíci nebo více uživateli nacházejícími se v Indii.

Dohoda mezi EU a Spojeným královstvím o obchodu a spolupráci vstoupila v platnost 1. května 2021

Úspěšné uzavření jednání Rady Evropské unie dne 29. dubna 2021 umožnilo, aby od 1. května 2021 vstoupila v platnost Dohoda mezi EU a Spojeným královstvím o obchodu a spolupráci, která zřizuje dohodu o volném obchodu spolu s úzkým partnerstvím v oblasti bezpečnosti občanů a zastřešujícím právním rámcem, který upravuje vztahy mezi Spojeným královstvím a Evropskou unií. Cílem Dohody je zajištění rovných podmínek v oblastech jako např. DPH, cla, koordinace sociálního zabezpečení, státní podpora, daňová transparentnost a boj proti vyhubání se daňovým povinnostem. Dohoda byla dosud prozatímně uplatňována od 1. ledna 2021.

Zdanění DPH u elektronického obchodování

Belgie zavedla nová pravidla pro daň z přidané hodnoty u elektronického obchodování. Nová pravidla, která vstoupí v platnost 1. července 2021, představují významnou změnu pravidel DPH pro přeshraniční elektronické obchody mezi podniky a spotřebiteli („B2C“) v Evropské unii. Úplné znění návrhu zákona č. DOC 55 180/001 naleznete [zde](#) (ve formátu PDF a pouze ve francouzštině a nizozemštině). Balíček EU týkající se DPH v oblasti elektronického obchodování byl přijat také v Německu. Balíček mimo jiné rozšiřuje systém jednotného kontaktního místa (mini one-stop shop) na přeshraniční systém jednotného kontaktního místa (border one-stop shop), ruší stávající osvobození od platby DPH při dovozu malých zásilek v hodnotě nižší než 22 eur (nová hodnota pro osvobození od platby DPH je 150 eur) a u prodeje na dálku, poskytování určitých služeb a dalších oblastí nahrazuje dosavadní limit 35 tisíc eur celoevropským limitem 10 tisíc eur. Očekává se, že balíček týkající se elektronického obchodování vstoupí, obdobně jako v Belgii, v platnost 1. července 2021.

Kateřina Krchnivá
kkrcniva@deloittece.com

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloittece.com



Ověřování zahraničních veřejných listin pro imigrační řízení v České republice

Nutnost opatřovat některé zahraniční dokumenty zvláštní ověřovací doložkou patří mezi časté viníky zdlouhavého imigračního procesu v ČR pro cizince z celé řady zemí. V následujícím článku se dozvíte, jak funguje ověřování zahraničních veřejných listin a v jakých případech tyto listiny není třeba nijak ověřovat.

Cizinci, kteří usilují o vydání pobytového oprávnění v České republice, musejí v rámci svého imigračního řízení doložit českým úřadům určitou sadu dokumentů. Na seznamu těchto dokumentů jsou téměř vždy i zahraniční veřejné listiny, tedy doklady vydávané orgány státní moci (např. úřady a soudy) jiného státu. Nejčastěji se jedná o výpisy z rejstříku trestů a rodné či oddací listy. Než však cizinec tyto zahraniční listiny vydané jiným státem doloží do své žádosti o pobytové oprávnění v ČR, je potřeba ověřit, zda listina nepodléhá povinnosti disponovat dodatečným vyšším ověřením nadřazeného orgánu jednoho či obou států. Další postup lze přitom rozdělit do tří kategorií:

1. Ověření není potřeba

S některými státy Česká republika v minulosti uzavřela bilaterální smlouvy ve věcech občanských a rodinných. Na základě těchto dohod mají v České republice dokumenty vydané orgány těchto států důkazní moc veřejných listin a mohou být použity v řízení před českými úřady bez nutnosti dalšího ověření. Smluvních států jsou necelé čtyři desítky a z velké části se jedná o země bývalého východního bloku či země významné historické hospodářské spolupráce.

V únoru 2019 nabylo navíc účinnosti nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 2016/1191, na základě kterého byl stanoven omezený okruh veřejných listin vydávaných ve státech EU, které jsou osvobozeny od všech forem ověřování a podobných formalit pro další uznání a použití v rámci EU. Zde je třeba zdůraznit, že nařízení se vztahuje pouze na listiny týkající se osobního stavu, za který nařízení považuje narození, skutečnost, že osoba je naživu, úmrtí, manželství, registrované partnerství, bydliště nebo místo pobytu či neexistence záznamu v rejstříku trestů. V případě výpisů z rejstříku trestů se navíc nařízení vztahuje jen na situaci, kdy občan EU požádá o vydání výpisu ve státě, jehož je sám občanem. Je třeba také myslet na to, že všechny listiny vydané v cizím jazyce musejí být opatřeny úředním překladem do češtiny, případně je třeba spolu s listinou doložit speciální vícejazyčný formulář, který byl pro účely nařízení vytvořen.

2. Ověření je potřeba – vyžaduje se apostila

V roce 1954 uzavřela skupina západoevropských států *Úmluvu o vyloučení požadavků legalizace cizích veřejných listin*, známou též jako *Haagskou úmluvu*. Tato úmluva, ke které od roku 1961 přistoupilo již 120 států (včetně ČR), zavedla pojem „apostila“, tedy zvláštní ověřovací doložku, která slouží k ověření podpisu a otisku razítka na listině vydávajícího státu za účelem jejího použití v zahraničí. V tomto případě tedy listina nemusí být dále ověřována přijímacím státem, v němž má být použita. Seznam úřadů ve všech signatářských státech lze dohledat na [webových stránkách](#) Haagské konference o mezinárodním právu soukromém. Je důležité zmínit, že institut apostily si neklade za cíl ověřit obsah předloženého dokumentu, potvrzuje pouze pravost úředního razítka a podpisu na veřejné listině. Samotná přítomnost apostily na listině tudíž negarantuje její přijetí českými úřady.

3. Dokument je nutné superlegalizovat

Můžeme se také setkat se situací, kdy zahraniční veřejné listiny, které je nutné předložit českým úřadům, byly vydané orgánem státu, který není signatářem Haagské úmluvy a se kterým Česká republika neuzavřela bilaterální smlouvu o právní pomoci. Jedná se zejména o africké a blízkovýchodní státy, ale spadá sem například i Čínská lidová republika či Kanada. V případě veřejných listin vydaných těmito státy je nutné, aby listinu nejprve ověřil příslušný vyšší úřad vydávajícího státu (nejčastěji se jedná o ministerstvo zahraničních věcí cizího státu), který ověří pravost podpisu a razítka vydávajícího úřadu, a poté česká strana (obvykle tento úkon provede příslušný zastupitelský úřad České republiky v daném cizím státě) vydá nejvyšší ověření neboli superlegalizaci. Takto superlegalizovaný doklad je připravený k použití v České republice.

Nesprávné či nedostatečné ověření cizozemských veřejných listin vede k výrazným průtahům v procesu relokace zahraničních pracovníků do České republiky. Pokud si nejste jistí, zda a jak nějakou listinu ověřit, obraťte se na nás – rádi s vámi situaci prověříme a případně pomůžeme se samotným ověřením či s komunikací se zahraničními úřady.

Adam Englund
adenglund@deloittece.com



Lhůta pro stanovení daně: Soudy změnily nezákonnou praxi finančních úřadů

Správní soudy se v poslední době opakovaně zastaly daňových subjektů v situaci, kdy správce daně v návaznosti na nesouhlas daňového subjektu s podáním dodatečného daňového přiznání nezákonně zahájil a prováděl daňovou kontrolu po uplynutí lhůty pro stanovení daně. V návaznosti na závěry správních soudů dochází nyní i ke změně praxe finanční správy.

V poslední době se správní soudy v oblasti daní často zabývaly otázkou, v jakých lhůtách může správce daně kontrolovat daňové subjekty a doměřit jim vyšší daňovou povinnost. Aktuálnost dané problematiky je mimo jiné dána skutečností, že v souvislosti s mimořádnými opatřeními souvisejícími s pandemií onemocnění covid-19 jsou dílčí postupy správce daně často zahajovány na samém sklonku tříleté prekluzivní lhůty pro stanovení daně.

Jedním z důvodů prodloužení základní tříleté lhůty pro stanovení daně může být i doručení výzvy správce daně k podání dodatečného daňového přiznání. Má-li správce daně pochybnosti o správnosti výše tvrzené daně, je tento postup správce daně zcela namístě, neboť je tím daňovým subjektům dána možnost dobrovolně odstranit nesrovnalosti jejich původního daňového tvrzení, a minimalizovat tak negativní sankce spojené s doměřením daně.

V praxi finanční správy nicméně docházelo i k situacím, kdy byl institut výzvy k podání dodatečného daňového přiznání ze strany finanční správy nadužíván, a to převážně za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně, kdy tato výzva byla daňovým subjektům zasílána na samém sklonku základní tříleté lhůty pro stanovení daně daňové povinnosti.

Co na to správní soudy?

Uvedená praxe finanční správy zaměřující institut výzvy k podání dodatečného daňového přiznání s nástrojem pro prodloužení lhůty pro stanovení daně byla správními soudy opakovaně odmítnuta.

Správní soudy dospěly k závěru, že účinky výzvy k podání dodatečného daňového přiznání na prodloužení lhůty pro stanovení daně nastávají pouze v případech, kdy mezi vydáním této výzvy a doměřením daně bude existovat blízká věcná a zpravidla i časová souvislost. Ta bude dle názoru správních soudů dána jen tehdy, pokud bude daň doměřena přímo v návaznosti na výzvu nebo na následně zahájený postup k odstranění pochybností ohledně stejných skutečností, které byly vyjádřeny ve výzvě, nikoliv již při doměřením daně na základě výsledků daňové kontroly. Daňovou kontrolu tudíž může správce daně zahájit pouze v původní lhůtě pro stanovení daně, čímž je významně posílena jistota daňových subjektů. Uvedeným závěrem správních soudů jsou orgány finanční správy vázány.

Pokud je v současné době správcem daně vedena daňová kontrola ve vztahu k některé z vašich daňových povinností, před jejímž zahájením jste byli správcem daně vyzváni k podání dodatečného daňového přiznání, považujeme za vhodné ověřit, zda daňová kontrola byla ze strany správce daně skutečně zahájena v původní tříleté lhůtě pro stanovení daně. V opačném případě je totiž pravděpodobné, že daňová kontrola může být vedena nezákonně a správce daně již není oprávněn v rámci této kontroly doměřit jakoukoli daň.

Jiřina Procházková
jprochazkova@deloittece.com

Tomáš Klabouch
tklabouch@deloittece.com



Nejvyšší správní soud rozhodl, že daňoví poplatníci mají nárok na úrok z úroku

V aktuálním rozsudku sp. zn. 10 Afs 382/2020 se Nejvyšší správní soud zabýval právní otázkou, zda lze úročit úroky z neoprávněného jednání správce daně. V projednávaném případě prodlévaly daňové orgány s předepsáním úroku z neoprávněného jednání správce daně, které spočívalo v nesprávně doměřené dani, po dobu delší než tři roky (první úrok). Žalobce požadoval za dobu prodlení kompenzaci ve formě úroku z neoprávněného jednání správce daně (druhý úrok). Orgány finanční správy se nároku na druhý úrok bránily argumentací, že nebyly splněny podmínky pro jeho vznik a že v daňovém právu platí zákaz dalšího úročení úroku.

Nejvyšší správní soud došel k závěru, že daňový řád v rozhodném znění výslovně nevylučoval úročení úroků z neoprávněného jednání správce daně. Zákaz úročení úroku z prodlení nelze přenášet na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Navíc i v soukromém právu je možné sjednat úrok z úroku a nový občanský zákoník stanoví úročení úroků z pohledávek vzniklých z protiprávního činu.

Pokud jde o podmínky vzniku druhého úroku, Nejvyšší správní soud konstatoval, že daňové orgány se nemohou vyhnout odpovědnosti za včasné a řádné vyplacení prvního úroku poukazem na to, že předepsání tohoto úroku není formálním rozhodnutím správce daně, ale jen „prostým“ úkonem. Tím, že správce daně předepsal žalobci první úrok z neoprávněného jednání, tj. úrok z částky daně, k jejíž úhradě nebyl povinen, uznal vlastní prvotní pochybení.

Správce daně je proto podle Nejvyššího správního soudu povinen nahradit žalobci újmu, která spočívá v zadržování částky prvního úroku po dobu tří let. Kompenzací je v tomto případě úrok z neoprávněného jednání správce daně (druhý úrok).

Závěry Nejvyššího správního soudu mohou mít obecné dopady mimo jiné i na případy, kdy orgány finanční správy odmítaly předepsat tzv. kordárenské úroky za nepřiměřeně dlouhé prověřování nadměrného odpočtu DPH nebo s jejich předepsáním prodlévaly. Je pak na individuálním posouzení, zda v takovém případě úrok z úroku u správce daně požadovat. V případě jakýchkoliv otázek, se na nás neváhejte obrátit.

Kateřina Devlin
kdevlin@deloittece.com



Daňové povinnosti – červen 2021

Červen

středa 9.	spotřební daň	splatnost daně za duben 2021 (mimo spotřební daně z lihu a daně ze surového tabáku)
úterý 15.	daň z příjmů	čtvrtletní záloha na daň
		pololetní záloha na daň
středa 16.	Intrastat	podání hlášení do Intrastatu – elektronická forma
pondělí 21.	daň z příjmů	měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti
		splatnost paušální zálohy
čtvrtek 24.	spotřební daň	splatnost daně z lihu za duben 2021
		daňové přiznání a daň za květen 2021
	daň z přidané hodnoty	souhrnné hlášení za květen 2021
		kontrolní hlášení za květen 2021
pátek 25.	energetické daně	daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za květen 2021
	spotřební daň	daňové přiznání za květen 2021 a splatnost daně ze surového tabáku za květen 2021
		daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně za květen 2021 (pokud vznikl nárok)
	daň z příjmů	odvod daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za květen 2021
středa 30.	oznámení CRS (GATCA)	podání oznámení dle § 13k zákona č. 164/2013 Sb. ve znění pozdějších předpisů
	oznámení FATCA	podání oznámení dle § 13k zákona č. 164/2013 Sb. ve znění pozdějších předpisů



Daňové povinnosti – červenec 2021

Červenec		
čtvrtek 1.	daň z příjmů	podání přiznání k dani z příjmů a úhrada daně za rok 2020, má-li poplatník povinný audit nebo mu přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce
pondělí 12.	spotřební daň	splatnost daně za květen 2021 (mimo spotřební daně z lihu a daně ze surového tabáku)
čtvrtek 15.	daň silniční	záloha na daň za 2. čtvrtletí 2021
úterý 20.	daň z přidané hodnoty	daňové přiznání a splatnost daně k MOSS
	daň z příjmů	měsíční odvod úhrnu sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti splatnost paušální zálohy
	Intrastat	podání hlášení do Intrastatu – elektronická forma
	daň z hazardních her	daňové přiznání a splatnost daně za 2. čtvrtletí 2021
pondělí 26.	daň z přidané hodnoty	daňové přiznání a daň za 2. čtvrtletí a za červen 2021
	daň z přidané hodnoty	souhrnné hlášení za 2. čtvrtletí a za červen 2021
	daň z přidané hodnoty	kontrolní hlášení za 2. čtvrtletí a za červen 2021
	energetické daně	daňové přiznání a splatnost daně z plynu, pevných paliv a elektřiny za červen 2021 splatnost daně z lihu za květen 2021
pátek 30.	spotřební daň	daňové přiznání za červen 2021 a splatnost daně ze surového tabáku za červen 2021 daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně za červen 2021 (pokud vznikl nárok)
	energetické daně	podání oznámení o splnění povinnosti zajistit minimální množství biopaliv a splatnost související jistoty

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

Miroslav Svoboda
msvoboda@deloitte.com

Marek Romancov
mromancov@deloitte.com

Tomas Seidl
tseidl@deloitte.com

Roman Ženatý
rzenaty@deloitte.com

Imigrace
Tereza Kavan Klimešová
tklimesova@deloitte.com

Nepřímé daně
Adham Hafoudh
ahafoudh@deloitte.com

Radka Mašková
rmaskova@deloitte.com

Kontrolní hlášení
Jaroslav Beneš
jbenes@deloitte.com

Deloitte Advisory, s. r. o.
Churchill I
Italská 2581/67
120 00 Praha 2 – Vinohrady
Česká republika
Tel.: +420 246 042 500

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



Vyhlášení veřejné soutěže programu DELTA 2

Technologická agentura ČR vyhlásila novou výzvu zaměřenou na podporu aplikovaného výzkumu, experimentálního vývoje a inovací v oblasti podpory mezinárodní spolupráce. Cílem programu DELTA 2 je podpora projektů mezinárodní spolupráce podniků a výzkumných organizací za účelem zvýšení množství konkrétních výsledků aplikovaného výzkumu, od nichž se očekává následné uvedení do praxe.

Uchazeči v této veřejné soutěži mohou být podniky a výzkumné organizace. Jeden z partnerů však musí být ze země, kde sídlí zahraniční partnerská agentura (konkrétně se jedná o státy Brazílie, Korejská republika, Vietnamská socialistická republika, Čínská lidová republika – lokality Ťiang-su a Če-tiang, Tchaj-wan, Kanada – provincie Alberta a Québec).

Nutným předpokladem projektů je dosažení určitého typu výsledku, jako například prototypu, funkčního vzorku, softwaru, patentu, průmyslového či užitého vzoru apod.

Kdo může o dotaci žádat:

- Uchazečem veřejné soutěže mohou být podniky a výzkumné organizace.

Na co se dotace vztahuje:

- Osobní náklady a stipendia
- Náklady na subdodávky
- Ostatní přímé náklady
- Nepřímé náklady

Výše dotace na jeden projekt:

- Maximální výše podpory jednoho projektu není stanovena

Míra podpory na jeden projekt:

- Maximální míra podpory na jeden projekt činí 74 % celkových uznaných nákladů dle velikosti podniku a realizovaných činností

Soutěžní lhůta:

- 13. května 2021 – 14. července 2021

Hodnocení bude probíhat v termínu od 15. července 2021 do 30. listopadu 2021.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Lucie Tížková
ltizkova@deloittece.com



Vyhlášení výzvy Digitální podnik v OP PIK

Na konec května letošního roku je plánováno vyhlášení výzvy Digitální podnik, přičemž podávání žádostí bude následně možné od 2. září.

Program ICT a sdílené služby – Digitální podnik podporuje projekty zaměřené na pořízení nových informačních a komunikačních technologií (hardware i software) s cílem optimalizace výrobních a dalších návazných procesů. Podporovány jsou aktivity jako například automatizace, digitalizace, propojení a řízení jednotlivých vnitropodnikových procesů, zefektivnění či změna výrobního postupu nebo vnitřní síťové zabezpečení. Alokace výzvy je stanovena na 300 mil. Kč.

Kdo může o dotaci žádat:

- Malé a střední podniky

Na co se dotace vztahuje:

- Dlouhodobý hmotný majetek
- Dlouhodobý nehmotný majetek nezbytný k provozování dlouhodobého hmotného majetku

Míra podpory na jeden projekt:

- Maximálně 40 nebo 45 % způsobilých výdajů pro malé podniky
- Maximálně 30 nebo 35 % způsobilých výdajů pro střední podniky

Přijem žádostí:

- Od 2. září 2021 do 11. října 2021

Jedná se o průběžnou výzvu. Projekt musí být realizován na území České republiky, mimo území hlavního města Prahy, kdy rozhoduje skutečné místo, kde je projekt realizován.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Lucie Tížková
ltizkova@deloittece.com



Zahájení příjmu žádostí do vyhlášených výzev OP PIK a MF

Minulý měsíc jsme vás informovali o vyhlášení nových výzev, a to nejen z Operačního programu Podnikání a inovace pro konkurenceschopnost, ale také z Modernizačního fondu. Do těchto vyhlášených výzev bude postupně možné již podávat žádosti.

Do výzev z programu HEAT, zaměřeného na modernizace soustav zásobování tepelnou energií a změnu palivové základny zdrojů, je možné podávat žádosti od 24. 5. na tzv. malé a velké projekty v oblastech:

- obnovitelné zdroje energie v kombinaci s vysokoúčinnou kombinovanou výrobou elektřiny a tepla,
- energetické využití odpadů (například průmyslový odpad či čistírenské kaly) v kombinaci s vysokoúčinnou kombinovanou výrobou elektřiny a tepla,
- elektrická energie z obnovitelných zdrojů energie (například elektrokotel),
- energie odpadního tepla v kombinaci s vysokoúčinnou kombinovanou výrobou elektřiny a tepla.

V polovině června budou následně otevřeny výzvy Aplikace, Inovace a Potenciál, kam bude možné rovněž podávat žádosti o dotaci. Pod-

pora v rámci jednotlivých výzev je určena pro různé oblasti, kterými jsou výzkum, vývoj a inovace. Konkrétně se jedná o:

- **Program Aplikace** podporuje projekty zaměřené na realizaci činností průmyslového výzkumu a experimentálního vývoje vedoucích ke konkrétním výstupům v podobě prototypů, průmyslových či užitných vzorů, ověřené technologie nebo softwaru.
- **Program Inovace** je zaměřen na podporu projektů zavádějících do výroby a na trh nové nebo inovované výrobky, technologie či služby. Mezi podporované aktivity patří například činnosti produktové inovace, jako je posílení technických a užitných hodnot výrobků, technologií a služeb, nebo činnosti procesní inovace, jako je zvýšení efektivity procesu výroby či poskytování služeb.
- **Program Potenciál** podporuje projekty zaměřené na vybudování nebo rozšíření center průmyslového výzkumu, vývoje a inovací. Podporován je nákup pozemků, budov, strojů/zařízení a jiného vybavení výzkumně-vývojového centra.

Níže v tabulce uvádíme aktuální harmonogram výzev, včetně stručného popisu zaměření a termínů stanovených pro příjem žádostí o podporu v jednotlivých výzvách. V případě vašeho zájmu jsme připraveni s vámi prodiskutovat podrobné podmínky v návaznosti na váš investiční plán.

Název programu	Zaměření programu	Typy příjemců*	Plánované datum příjmu žádostí o podporu
IX. Výzva Inovace	Dotace na nákup výrobní technologie za účelem zavedení nových nebo inovovaných výrobků do výroby a na trh	MSP, VP s vazbou na životní prostředí	Od 15. 6. 2021 Do 30. 8. 2021
VIII. Výzva Potenciál	Dotace na založení nebo rozvoj center průmyslového výzkumu, vývoje a inovací	MSP, VP s vazbou na životní prostředí nebo ve spolupráci s MSP	Od 14. 6. 2021 Do 26. 8. 2021
IX. Výzva Aplikace	Dotace na realizaci průmyslového výzkumu a experimentálního vývoje	MSP, VP s vazbou na životní prostředí nebo ve spolupráci s MSP	Od 8. 6. 2021 Do 31. 7. 2021
VI. Výzva Úspory energie	Dotace na aktivity spojené s úsporou konečné spotřeby energie	MSP, VP	Od 24. 11. 2020 Do 30. 6. 2021
V. Výzva ICT a sdílené služby – Digitální podnik (Střední Čechy, Jihozápad, Jihovýchod)	Dotace na pořízení nových produktů, technologií a služeb v oblasti IS/ICT řešení	MSP	Od 2. 9. 2021 Do 11. 10. 2021
V. Výzva ICT a sdílené služby – Digitální podnik (Severozápad, Severovýchod, Střední Morava, Moravskoslezsko)	Dotace na pořízení nových produktů, technologií a služeb v oblasti IS/ICT řešení	MSP	Od 2. 9. 2021 Do 11. 10. 2021
Výzva HEAT – malé a velké projekty	Dotace na modernizace soustav zásobování tepelnou energií a změnu palivové základny zdrojů	MSP, VP	Od 24. 5. 2021 Do 14. 1. 2022

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



Investiční pobídky – co je dobré vědět

Rádi bychom vás v následujícím článku seznámili s některými pojmy ze světa investičních pobídek, které je užitečné znát, ať již investiční pobídku čerpáte, nebo o jejím využití teprve uvažujete.

Ve kterých případech lze o investiční pobídku požádat?

O investiční pobídky si mohou požádat společnosti, které podnikají / plánují podnikat v oblasti zpracovatelského průmyslu, a dále také technologická centra a centra strategických služeb. Prvovýroba, např. rostlinná a zemědělská výroba, těžba aj., však investičními pobídkami dlouhodobě podpořena není.

Mezi nejčastějšími příjemci investičních pobídek jsou výrobci z oblasti zpracovatelského průmyslu, a to společnosti/závody buď nově vznikající, nebo rozšiřující stávající výrobu. Zavedení výroby v nově vzniklé společnosti je termín vcelku zřejmý, co ale musíme splnit, abychom mohli požádat o investiční pobídku pro investici v již existující společnosti?

Při rozšíření již existujícího závodu musí podle metodické příručky k Nařízení Komise (EU) č. 651/2014 společnost investicí splnit jeden z těchto předpokladů:

- A) *Zvýšení výrobní kapacity* – investice bude směřována do stávající výroby, která umožní společnosti vyrábět více výrobků, tj. dojde k nárůstu výrobní kapacity alespoň u jednoho stávajícího druhu výrobku, který již společnost vyrábí, aniž by došlo k rozšíření stávajícího výrobního sortimentu nebo ke změně výrobního postupu u stávajících druhů výrobků.
- B) *Zavedení výroby nového výrobku* (tzv. diverzifikace výroby o nové výrobky) – jedná se o podporu pro investice, které umožní rozšířit výrobu o výrobky, které společnost dosud nevyráběla a má významně jiné užité vlastnosti než stávající výrobní sortiment (není však nutné, aby nový produkt spadl do jiné skupiny podle klasifikace CZ-NACE). Na druhou stranu za rozšíření výroby se nepovažuje mírná (jemná) úprava výrobků běžnou (rutinní) inovací (např. pomocí menších změn v designu výrobku apod.).
- C) *Významná změna výrobního procesu* – jedná se o významnou modernizaci procesů, tj. zavedení podstatně jiného technologického řešení, přechod z ruční výroby na strojovou apod. Změny se musí týkat výrobního postupu alespoň jednoho ze stávajících výrobků, přičemž sortiment výrobků zůstává beze změny nebo se mění jen nevýznamně.

Z definovaných požadavků tedy plyne, že nelze automaticky předpokládat, že jakákoliv nová investice se může kvalifikovat pro získání investiční pobídky. Často se zapomíná, že např. pouhé nahrazení již existující investice investicí novou (např. při modernizaci výrobní linky, nahrazení staré výrobní linky novou), které nebude možno kvalifikovat do jedné z výše uvedených kategorií, nelze investiční pobídkou podpořit.

Nezapomeňte, že všechny žádosti o investiční pobídky podléhají schválení vládou České republiky, která má právo veta při konečném rozhodnutí.

Důležité podmínky a lhůty

Pokud vše klapne a Ministerstvo průmyslu a obchodu vydá kladné rozhodnutí a investiční pobídku společnosti přidělí, přicházejí na řadu podmínky a lhůty, které by nám neměly uniknout. Mezi nejdůležitější patří:

- *Lhůta ke splnění všeobecných podmínek*
Mezi základní předpoklady k tomu, aby společnost mohla čerpat investiční pobídku (nejčastěji slevu na dani z příjmů právnických osob), je splnění tzv. všeobecných podmínek definovaných zákonem o investičních pobídkách, a to do 3 let od vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky. Důležité je zmínit, že v investici v rámci investiční akce lze pokračovat i po této tříleté lhůtě. Po splnění všeobecných a současně zvláštních podmínek, které pro změnu stanovuje zákon o daních z příjmů, může investor začít čerpat slevu na dani, a to po dobu až deseti po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.
- *Dokončení investiční akce*
Velmi důležitou skutečností je tzv. dokončení investiční akce, kdy je držitel příslibu investiční pobídky povinen zaslat oznámení Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu, kdy a v jakém rozsahu investiční akci dokončil, tj. nebude již dále v rámci investiční akce pořizovat podpořený majetek. Investice je poté považována za dokončenou ke dni uvedenému v oznámení. Pokud nedojde k zaslání oznámení, je investiční akce automaticky považována za dokončenou do 5 let ode dne vydání rozhodnutí o příslibu investiční pobídky. Termín dokončení investiční akce určuje počátek lhůty, po kterou je příjemce investiční akce povinen majetek držet ve svém vlastnictví v té výši, která odpovídá výši čerpání podpory. Lhůta udržení podpořeného majetku trvá po dobu uplatňování investiční pobídky, avšak nejméně 5 let od dokončení investiční akce. V určitých situacích, zejména u příjemců, kteří slevu na dani vyčerpají dříve než v maximální desetileté lhůtě, je důležité dokončení investiční akce oznámit, jelikož může zkrátit celkovou lhůtu povinnosti udržet proinvestovaný majetek.
- *Zrušení rozhodnutí o příslibu investiční pobídky vs. ukončení čerpání slevy na dani*
O zrušení rozhodnutí o příslibu investiční pobídky může držitel příslibu investiční pobídky požádat, pokud nikdy investiční pobídku nečerpal a očekává, že ani čerpat nezačne. V těchto případech se na investici hledí jako na investici, která nebyla nikdy podpořena. Zrušení rozhodnutí o příslibu investiční pobídky mj. znamená ukončení povinností pro příjemce investičních pobídek stanovené zákonem o daních z příjmů včetně specifických lhůt pro případnou kontrolu správce daně.



Držitelům příslibu investiční pobídky, kteří již slevu na dani vyčerpali před uplynutím desetileté lhůty, se doporučuje oznámit správci daně (posléze i Ministerstvu financí a Ministerstvu průmyslu a obchodu), že již nebude uplatňovat slevu na dani. Oznámení sice nemá vliv na povinnost plnění podmínek stanovených zákonem upravujícím investiční pobídky, tj. např. na podmínku udržet podpořený majetek, avšak má vliv na ukončení povinností pro příjemce investičních pobídek stanovené zákonem o daních z příjmů včetně specifických lhůt pro případnou kontrolu správce daně.

Tyto milníky v životním cyklu investičních pobídek považujeme za velmi důležité, jelikož mohou mít a mají vliv jak na samotnou možnost čerpání slevy na dani, tak i na následující dodržení všech potřebných podmínek a v neposlední řadě rovněž na lhůty pro kontrolu ze strany správce daně.

Daniela Hušáková
dhusakova@deloittece.com

Veronika Čmielová
vcmielova@deloittece.com

Kontakty

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

Dotace CZ

Luděk Hanáček
lhanacek@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 I
Italská 2581/67
120 00 Praha 2 – Vinohrady
Česká republika
Tel.: +420 246 042 500

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



dReport: Květen 2021

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



Účtování a vykazování vládních podpor a kompenzací poskytovaných v souvislosti s pandemií covidu-19

Jakkoliv se zdá, že je pandemie covidu-19 na ústupu, podnikatelé zasažení touto pandemií a vládními protipandemickými opatřeními mají stále možnost čerpat příspěvky a podpory na snížení dopadu aktuální krize. V tomto článku shrnujeme přístupy účtování podpor a kompenzací a jejich promítnutí v účetní závěrce roku 2020 dle české účetní legislativy, a to včetně nových titulů, které byly vládou schváleny až v roce 2021.

Problematiky dotací souvisejících s covidem-19 jsme se již v dReportu dotkli (viz [Účtování o dotacích](#) z června 2020 a [Dopady epidemie COVID-19 na nájemní vztahy](#) ze září 2020). Nyní se blíže podíváme na způsob účtování o programu Antivirus, dalších kompenzačních programech a o nejnovějším programu na podporu provádění samoodběrových testů na covid-19.

Program Antivirus

Programem, který je nejčastěji využíván podniky bez ohledu na jejich velikost, je program Antivirus, jehož hlavním cílem je minimalizovat dopady krize na zaměstnanost.

Jedná se o příspěvek na plnou či částečnou úhradu náhrad mezd, které zaměstnancům náleží z důvodu překážky na straně zaměstnance (nařízení karantény) nebo na straně zaměstnavatele (překážka – uzavření provozovny z důvodu nařízení vlády uzavřít provoz), je-li prokázáno, že překážka v práci vznikla v důsledku nákazy covid-19.

Dne 22. února 2021 vláda schválila usnesením č. 186 prodloužení doby uznatelnosti výdajů v programu Antivirus (režim A, režim B a režim A Plus) do 30. dubna 2021.

Jednotlivé režimy se liší ve výši poskytnuté podpory, tedy v procentu uznatelných výdajů, kterými jsou náhrada mzdy vyplacená zaměstnanci a odpovídající výše zákonných odvodů, a to v závislosti na typu překážky.

Program	Překážka	Výše podpory	Maximální částka na zaměstnance za měsíc
Antivirus A	Překážka na straně zaměstnance – nařízená karanténa	80 % uznatelných výdajů	39 000
Antivirus B	Překážka na straně zaměstnavatele – nařízená karanténa	60 % uznatelných výdajů	29 000
Antivirus Plus	Platí pro zaměstnavatele, jejichž provoz byl nuceně uzavřen	100 % uznatelných výdajů	50 000



Jak účtovat o příspěvcích z programu Antivirus?

Příspěvky z programu Antivirus mají charakter **dotace** dle § 47 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Vyhláška).

Obecně k dotacím

Za dotaci se považují bezúplatná plnění, která se poskytují přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštních právních předpisů ze státních či evropských rozpočtů nebo fondů na předem vymezený účel. Dotaci se dle Vyhlášky rovněž rozumí prominutí částí poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.

Při účtováních o dotacích je nutné zvážit **akruální princip**, který požaduje časovou a věcnou souvislost nákladů s výnosy tak, aby nedošlo k vykázání výnosů z dotace v jiném období, než ve kterém vznikly náklady, kterých se dotace týká. Zároveň je potřeba zvážit **princip opatrnosti**, tedy vyhodnotit, zda je poskytnutí dotace nepochybné (nezpochybnitelný nárok), a odpovědět na otázku, zda účetní jednotka splnila veškeré své povinnosti v rámci žádosti o dotaci a zároveň zda je nikoliv jen pravděpodobné, ale jisté, že bude dotace účetní jednotce poskytnuta. Zde je namístě také posouzení, zda je dotace poskytnuta bez dalších omezení, například celkovým objemem prostředků ve veřejném rozpočtu pro daný titul dotace (kdy po vyčerpání objemu prostředků už další žadatelé dotaci nedostanou nebo jsou vyplácené dotace kráceny apod.). Toto posouzení je klíčové zejména na přelomu účetního období, pokud do konce účetního období účetní jednotka neměla k dispozici dokumenty opodstatňující nezpochybnitelný nárok. Vlastní promítnutí na účtech je pak upřesněno v Českém účetního standardu č. 017 Zúčtovací vztahy, bod 3.7.

Nezpochybnitelný právní nárok na dotaci:

- MD Jiné pohledávky 37*
- Dal Zúčtování dotací 34*

Použití dotace k úhradě nákladů:

- MD Zúčtování dotací 34*
- Dal Jiné provozní (finanční) výnosy 64*

Přijetí dotace na účet:

- MD Bankovní účet 22*
- Dal Jiné pohledávky 37*

V praxi nastávají dilematické situace ve smyslu, který z principů by měl převážet. Například, pokud o dotaci k úhradě nákladů roku 2020 účetní jednotka žádá až v roce 2021 (nebo je samotný program sběru žádostí aktivován až v roce 2021, ale týká se nákladů roku 2020). Načasování závěrky a jistota či nejistota s tímto titulem spojená do okamžiku sestavení účetní závěrky za rok 2020 zde také budou hrát roli při procvičení odborného úsudku účetních profesionálů, jak dotaci či jinou formu podpory zachytit. Viz také níže časté otázky.

Antivirus C

V roce 2020 poskytovalo Ministerstvo práce a sociálních věcí rovněž podporu v programu Antivirus C, v rámci kterého byla v období června až srpna 2020 zaměstnavatelům odpuštěna část sociálního pojištění, které za zaměstnance byl povinen odvádět zaměstnavatel. Tato forma podpory byla deklarována jako prominutí pojistného a nárok na prominutí pojistného byl předkládán formou sníženého vyměřovacího základu předkládaného příslušné Okresní správě sociálního zabezpečení. Striktně vzato, tato forma podpory nespĺňuje definici dotace dle § 47 odst. 6 Vyhlášky, nabízí se proto účtovat jako **o slevě** – přímo prostřednictvím snížení nákladů (A) nebo pomocí dvou zápisů (B):

A) Předpis závazku z titulu odvodu sociálního pojištění ve snížené výši:

- MD Osobní náklady 52* (obvykle 524)
- Dal Zúčtování s institucemi 33* (obvykle 336)

B) Předpis závazku z titulu odvodu sociálního pojištění v plné výši a účtování o slevě obráceným zápisem:

Plná výše

- MD Osobní náklady 52* (obvykle 524)
- Dal Zúčtování s institucemi 33* (obvykle 336)

Sleva

- MD Zúčtování s institucemi 33* (obvykle 336)
- Dal Osobní náklady 52* (obvykle 524)

Dodejme, že v praxi jsme zaznamenali i názory, že by pro zajištění srovnatelnosti účetních závěrek mělo být účtováno o plné výši pojistného a prominutí jeho části pak prezentováno jako dotace v ostatních provozních výnosech. Tj. že by se sleva na pojistném účtovala v druhém kroku navazujícím na výše uvedené řešení A) nekompensovaně zápisem MD Osobní náklady 52* a DAL Jiné provozní (finanční) výnosy 64*.

Další kompenzační programy

V době pandemie byly vyhlášeny další kompenzační programy zajišťované Ministerstvem průmyslu a obchodu, Ministerstvem pro místní rozvoj nebo Ministerstvem zemědělství, mezi nimi např. COVID Nájemné, COVID Gastro – zavřené provozovny, COVID Ubytování nebo AGRICOVID. V březnu byly přechozí sektorové programy nahrazeny plošným programem COVID 2021, COVID – nepokryté náklady a COVID Nájemné III a některými dalšími. Všechny tyto podpory jsou **provozními dotacemi** a platí pro ně stejná pravidla jako pro dotace Antivirus A, Antivirus B nebo Antivirus Plus.

V plné výši jsou účtovány náklady, nejčastěji přijaté služby (např. nájemné) a nezpochybnitelný nárok na dotaci je účtován ve věcné a časové souslednosti na účet jiných pohledávek (případně dohadných položek) a jiných provozních (finančních) výnosů.



Program na podporu provádění samoodběrových testů COVID-19

Od 3. března 2021 Ministerstvo zdravotnictví postupně uložilo zaměstnavatelům povinnost plošně testovat své zaměstnance na přítomnost viru SARS-Cov-2. Za účelem podpory provádění samotestů na covid-19 u zaměstnavatelů a OSVČ vláda ČR schválila usnesení, na základě kterého má být provádění samotestů u zaměstnavatelů a OSVČ podpořeno z fondu prevence zdravotních pojišťoven. V rámci tohoto Programu na podporu provádění samoodběrových testů COVID-19 je možné od 1. dubna 2021 žádat o příspěvek na nákup samoodběrových testů, a to v max. výši 60 Kč vč. DPH za 1 test, resp. na nákup maximálně 4 testů za kalendářní měsíc (tedy max. 240 Kč včetně DPH). Účtování příspěvku na samotestování:

Náklady na samotestování:

- MD Spotřebované nákupy 50* (případně Služby 51*)
- Dal Závazky 32* (případně Peněžní prostředky na pokladně 21*)

Nárok na příspěvek na samotestování – vyúčtování zdravotní pojišťovně:

- MD Ostatní pohledávky 31*
- Dal Jiné provozní výnosy 64*

Inkaso příspěvku od zdravotní pojišťovny:

- MD Bankovní účet 22*
- Dal Ostatní pohledávky 31*

Časté dotazy z praxe

Ačkoliv se mohou jevit principy účtování vládních podpor a kompenzací poskytovaných v souvislosti s pandemií covidu-19 poměrně jasně, vyskytují se v praxi dotazy, z nichž vybíráme tyto nejčastější:

Mohu v období roku 2020 před dokončením účetní závěrky účtovat o dotaci v souvislosti s covidem-19, jestliže se týká nákladů roku 2020, ale žádost je podána až v následujícím období nebo se jedná o program, který byl vyhlášen až v roce 2021?

Situace s covidem-19 je mimořádná svým dopadem na celou společnost. Z médií zaznamenáváme denně zprávy o tom, jaké formy podpory se chystají nebo o jakých formách podpory vláda jedná. Bylo tomu tak i na přelomu roku 2020 a 2021. Dost možná dosavadní metodika obsažená v legislativě takovou bezprecedentní situaci nepokrývá. Účetní profesionál musí dobře vyhodnotit všechna fakta, okolnosti a skutečnosti. Rovněž musí vyhodnotit tzv. následné události dle § 19 odst. 5 a 6 zákona o účetnictví. Domníváme se, že za určitých okolností je dokonce možné vykázat dotaci k úhradě nákladů roku 2020 již v roce 2020, pokud do okamžiku sestavení účetní závěrky vznikl nezpochybnitelný nárok na dotaci a ideálně byla dotace zinkasována. Není tím dotčena povinnost informovat v příloze uživatele účetní závěrky o doplňujících informacích, jako jsou podmíněné faktory, následné obdržení dotace apod.

Pokud účetní jednotka žádá o dotaci, kdy má podmínky pro její poskytnutí pod kontrolou a naopak poskytovatel dotace nemá prostor pro rozhodování o (ne)poskytnutí (např. Antivirus), dokážeme si představit vykázat nárok na dotaci již v roce 2020. Pokud však účetní jednotka žádá o takovou dotaci, o jejímž poskytnutí poskytovatel skutečně rozhodne (např. do objemu prostředků na dotaci), pak v tomto případě doporučujeme počkat až na takové rozhodnutí.

Pokud účetní jednotka vyhodnotí, že existují významné nejistoty spojené s dotací (podporou) v době sestavování závěrky a nebude dotaci v roce 2020 vykazovat, popíše situaci jako podmíněné aktivum v příloze účetní závěrky. Účetní jednotka musí takto ale vyhodnocovat individuálně každou žádost o dotaci, neplatí to obecně.

Společnost čerpá příspěvek na podporu provádění samoodběrových testů na covid-19 z fondu prevence zdravotních pojišťoven. Máme účtovat o výnosech i v případě, že je příspěvek vyplácen formou snížení platby odvodu pojistného na zdravotní pojištění?

Ano. Forma, stejně jako okamžik finančního vypořádání příspěvku nemá dopad na způsob jeho účtování a vykázání ve výkazu zisku a ztráty.

Má společnost povinnost zveřejnit v příloze v účetní závěrce nějaké informace v souvislosti s čerpáním podpor a kompenzací?

Ano. Ačkoliv povinnost uvádět informace o přijatých dotacích na investiční a provozní účely v textu §39 Vyhlášky po její novelizaci platné od roku 2016 již explicitně vyjádřena není, domníváme se, že lze informace o významných podporách a kompenzacích považovat za položky, které jsou mimořádné svým objemem či původem dle § 39 odst. 1. písm g) Vyhlášky č. 500/2002 Sb., a tudíž je třeba je v příloze popsat. A to zejména v případech, kdy rozvahový den připadne na okamžik mezi vykázáním pohledávky (dohadné položky) z titulu nároku na přijetí dotace a jejím skutečným finančním vypořádáním. Doporučujeme dle povahy v samostatné kapitole uvést informace o:

- výši dotace, jejím účelu, eventuálně poskytovateli;
- identifikaci nákladů, kterých se dotace týká;
- a dále zejména doplňující informace o nejistotách souvisejících s podanými žádostmi o dotace nebo v souvislosti s vykazanými nároky na dotace, případně informace o následných událostech (následná rozhodnutí o dotacích, obdržené platby apod.).

Martina Uhlířová
mauhlirova@deloittece.com



Pozvánka na on-line semináře a webcasty

Účtování o aktuálních vládních podporách dle české legislativy a IFRS

Webcast

Připravili jsme pro Vás aktuální webcast zaměřený na účtování vládních podpor a garancí určených na podporu ekonomiky v souvislosti s pandemií COVID-19. Podíváme se na způsob účtování různých forem podpory podnikům ze strany vlády v roce 2021, například úlev v oblasti daňových povinností, programů COVID, Antivirus, COVID nájemné a odkladu splátek úvěrů, a to podle české účetní legislativy i podle IFRS. Probereme i správné postupy při zveřejňování informací souvisejících s vládními podporami a garancemi i při zveřejňování následných událostí v účetních závěrkách.

Termín

8. června 2021, 10:00–11:00 hod.

Přeměny obchodních společností v účetnictví a daních

Live stream

Problematika přeměn obchodních společností, zejména akciových společností a společností s ručením omezeným, v účetnictví a daních – to je téma našeho červnového online semináře.

Účetníma i daňovými očima se podíváme na jednotlivé typy přeměn: fúze sloučením, splynutím, převod jmění na společníka, rozdělení rozštěpením, odštěpením, změna právní formy atd. Součástí semináře budou i praktické příklady.

Těšit se můžete také na speciálního hosta, který nám představí nejzajímavější zkušenosti ze své praxe.

Termín

17. června 2021, 9:00–12:30 hod.

Pro více informací a registraci na jednotlivé semináře prosím navštivte: akce.deloitte.cz



Rada IASB vydala úpravy IAS 12

Dne 7. května 2021 vydala Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) úpravy standardu IAS 12 *Odložená daň související s aktivy a závazky vyplývajícími z jediné transakce, které objasňují, jak mají účetní jednotky účtovat o odložené dani u transakcí, jako jsou leasingy nebo závazky související s demontáží a odstraněním aktiva.*

Situace

Standard IAS 12 *Daně ze zisku* stanovuje, jak má účetní jednotka účtovat o daních ze zisku, včetně odložené daně, která představuje daň splatnou nebo zpětně získatelnou v budoucnu.

U některých transakcí vyžadují standardy IFRS současné zaúčtování aktiva a závazku. V důsledku toho by IAS 12 mohl vyžadovat také zaúčtování zápočtu přechodných rozdílů. Před úpravami nebylo jasné, zda IAS 12 vyžaduje vykázání odložených daní u těchto přechodných rozdílů, nebo zda se aplikuje výjimka při prvotním vykázání. Výjimka jednotce zakazuje vykázat odložené daňové pohledávky a závazky při prvotním vykázání aktiva nebo závazku z transakce, která není podnikovou kombinací a neovlivňuje účetní ani zdanitelný zisk.

Změny

Rada IASB upravuje IAS 12 tak, aby umožnila další výjimku z výjimky při prvotním vykázání. Podle úprav účetní jednotka výjimku při prvotním vykázání neuplatní u transakcí, které vedou ke stejným zdanitelným a odečitatelným přechodným rozdílům.

V závislosti na příslušných právních předpisech mohou stejné zdanitelné a odečitatelné přechodné rozdíly vzniknout při prvotním vykázání aktiva nebo závazku v transakci, která není podnikovou kombinací a neovlivňuje účetní ani zdanitelný zisk. K tomu může dojít například při vykázání závazku z leasingu a příslušného aktiva z práva k užívání při aplikaci IFRS 16 *Leasingy* ke dni zahájení leasingu.

Na základě úprav standardu IAS 12 účetní jednotka související odloženou daňovou pohledávku nebo závazek vykázat musí, přičemž na vykázání případné odložené daňové pohledávky se vztahují kritéria zpětné získatelnosti dle IAS 12.

Rada IASB dále do IAS 12 přidává ilustrativní příklad, který vysvětluje, jak se úpravy budou používat.

Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Úpravy jsou účinné pro účetní období začínající **1. ledna 2023** nebo po tomto datu. Dřívější přijetí je povoleno.

Účetní jednotka úpravy aplikuje na transakce, k nimž došlo na začátku nebo po začátku nejdřívějšího vykazovaného srovnávacího období. K datu začátku nejdřívějšího vykazovaného srovnávacího období rovněž zaúčtuje odloženou daň u všech přechodných rozdílů týkajících se leasingů nebo závazků souvisejících s demontáží a odstraněním aktiva a zaúčtuje kumulativní dopad počáteční aplikace novelizace jako úpravu počátečního stavu nerozděleného zisku (případně jiné součásti vlastního kapitálu) k tomuto datu.

Zdroje: www.iasplus.com, [IFRS in Focus](#)

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com



Stav schvalování IFRS v Evropské unii

Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví (EFRAG) aktualizovala svou zprávu, v níž je popisován stav schvalování všech IFRS, tj. standardů, interpretací a jejich úprav, naposledy 7. května 2021.

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekaly k 26. květnu 2021 následující dokumenty rady IASB:

Standardy

- IFRS 17 *Pojistné smlouvy* (vydáno v květnu 2017); včetně úprav standardu IFRS 17 (vydáno v červnu 2020)

Úpravy

- Úpravy standardu IFRS 3 *Odkaz na Koncepční rámec* (vydáno v květnu 2020)
- Úprava standardů IFRS 10 a IAS 28 *Prodej nebo vklad aktiv mezi investorem a jeho přidruženým či společným podnikem* (vydáno v září 2014)
- Úpravy standardu IFRS 16 *Úlevy na nájemném v souvislosti s pandemií COVID-19 po 30. červnu 2021* (vydáno v březnu 2021)
- Úpravy standardu IAS 1 *Klasifikace závazků jako krátkodobé a dlouhodobé a Klasifikace závazků jako krátkodobé nebo dlouhodobé – odložení data účinnosti* (vydáno v lednu 2020 a v červenci 2020)

- Úpravy standardu IAS 1 a stanovisko IFRS č. 2 *Zveřejňování účetních pravidel* (vydáno v únoru 2021)
- Úpravy standardu IAS 8 *Definice účetních odhadů* (vydáno v únoru 2021)
- Úpravy standardu IAS 12 *Odložená daň související s aktivy a závazky vyplývajícími z jediné transakce* (vydáno v květnu 2021)
- Úpravy standardu IAS 16 *Příjmy před zamýšleným použitím* (vydáno v květnu 2020)
- Úpravy standardu IAS 37 *Nevýhodné smlouvy – náklady na splnění smlouvy* (vydáno v květnu 2020)
- *Roční zdokonalení IFRS – cyklus 2018–2020* (vydáno v květnu 2020)

[Zpráva o schvalování IFRS v EU](#)

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com

Kontakty

V případě jakýchkoliv dotazů ohledně záležitostí uvedených v této publikaci se, prosím, spojte se svou kontaktní osobou z auditního oddělení společnosti Deloitte, s odbornou skupinou Deloitte na adrese CZ_Technical-Desk@deloittece.com nebo s jedním z následujících odborníků:

České účetnictví

Jarmila Rázková
jrazkova@deloittece.com

IFRS a US GAAP

Martin Tesař
mtesar@deloittece.com

Soňa Plachá
splacha@deloittece.com

Gabriela Jindříšková
gjindriskova@deloittece.com

Deloitte Audit s. r. o.
Churchill I
Italská 2581/67
120 00 Praha 2 – Vinohrady
Česká republika
Tel.: +420 246 042 500

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

Deloitte.



dReport: Květen 2021

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



Legal News [květen 2021]: Od června vstupuje v účinnost zákon o evidenci skutečných majitelů

Přinášíme vám nejdůležitější novinky z oblasti českého práva: zásadní rozhodnutí soudů, novou judikaturu a legislativní počiny, které byste neměli přehlédnout. O čem se dočtete tentokrát? Již od 1. června začne platit zákon o evidenci skutečných majitelů. Nejvyšší soud rozhodl, že odboroví funkcionáři nejsou ze své funkce automaticky chráněni před výpovědí. V dalším rozsudku Nejvyšší soud stanovil, že pokud má oprávněná strana právo na odstoupení od smlouvy, kterého nevyužije, nemůže poté po protistraně žádat náhradu škody. Více se dočtete v květnových Legal News.

Zákon o evidenci skutečných majitelů

Ve [Sbírce zákonů](#) byla publikována vyhláška, kterou se stanoví náležitosti formuláře pro evidenci skutečných majitelů a formulářů souvisejících, resp. se též stanoví notářské poplatky za související úkony. Zákon o evidenci skutečných majitelů bude účinný od 1. června 2021.

Judikатурní novinky

Pokud se o všech pravidlech, která nový zákon přináší, chcete dozvědět více, pusťte si zdarma online seminář na [našem webu](#), kde zároveň naleznete i přehlednou brožuru ke stažení.

- Tématem **výpovědi z pracovního poměru u odborového funkcionáře** se judikatura zabývá dlouhodobě. Jak se ale uvolňují pravidla pro výpověď z důvodu nadbytečnosti, tak postupně klesá ochrana odborových funkcionářů. Podle rozsudku Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 2110/2019 je zcela na volbě zaměstnavatele, kterého zaměstnance zastávajícího zrušenou pozici propustí, soud není oprávněn tuto volbu přezkoumávat (není-li diskriminační). Pracuje-li na zrušené pozici též odborový funkcionář, je volná úvaha zaměstnavatele omezena tím, že musejí být ještě navíc dány spravedlivé důvody pro to dále ho nezaměstnávat. V žádném případě ale nemusí být při výběru propouštěných zaměstnanců automaticky vynechán jen pro to, že je odborovým funkcionářem.
- Velmi důležitým rozsudkem Nejvyšší soud (sp. zn. 25 Cdo 289/2020) přiznává **náhradu újmy na zdraví spočívající v hodnotě péče poskytované blízkou osobou**, která nejde přesně vyčíslit. Tam, kde jde za rámec běžné rodinné výpomoci, musí být stanovena volnou úvahou soudu, přičemž lze analogicky vyjít například z ceny za podobné služby poskytované profesionálními pečovateli.
- V rozsudku sp. zn. 25 Cdo 1825/2020 Nejvyšší soud zevrubně popisuje, **jaké změny žaloby mají vliv na běh promlčecí doby**, a zejména stanovuje, že takovou změnou není změna vyčíslení škody, tedy ani změna z původního požadavku na uvedení věci do původního stavu na požadavek náhrady škody v penězích.
- Zajímavý případ řešily okresní a krajský soud v Českých Budějovicích, kdy posuzovaly, zda **prodej auta, na které bylo Finanční správu zřízeno zástavní právo, je přečinem maření výkonu úředního rozhodnutí**. Až po zásahu Nejvyššího soudu (sp. zn. [5 Tdo 1262/2020](#)) bylo vyjasněno, že se o takový přečin nejedná, protože zřízení zástavního práva finančním

úřadem je shodně jako u soukromého zástavního věřitele pouze zajišťovacím nástrojem. Mařením by bylo teprve porušení soudního rozhodnutí o prodeji zástavy.

Novinky z oblasti smluvního práva

- Upozorňujeme na rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 25 Cdo 1267/2020, podle něhož **má-li oprávněná strana právo na odstoupení od smlouvy, kterého nevyužije, nemůže pak po protistraně žádat náhradu škody**, která by nevznikla, pokud by od smlouvy odstoupila (například vrácení zaplacené kupní ceny).
- Velmi důležitým judikátem je rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 31 Cdo 3679/2020 zabývající se **otázkou tzv. dvojího nájmu, tedy první a druhé nájmní smlouvy uzavřené ve vztahu k téže věci**. Nejvyšší soud posoudil závěr o absolutní neplatnosti druhé nájmní smlouvy jako neústavní a dovodil, že druhá smlouva je platná a je zcela na smluvních stranách, zda situaci vyřeší ukončením jedné ze smluv, případně jejich pozměněním anebo zda ponese důsledky z vadného plnění některé ze smluv. Druhá uzavřená nájmní smlouva na tutéž věc tak není absolutně neplatná pro počáteční nemožnosti plnění.
- Tématem **předsmluvní informační povinnosti v podnikatelských vztazích** se zabýval Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 32 Cdo 2197/2020. Rozsudek obsírně vykládá, co je účelem § 1728 odst. 2 o. z., podle kterého si i smluvní strany vzájemně sdělí všechny skutkové a právní okolnosti, o nichž vědí nebo vědět musí, takovým způsobem, aby se každá ze stran mohla přesvědčit o možnosti uzavřít platnou smlouvu.
- Opačnou stranou mince, tedy **vědomím jedné ze smluvních stran o důvodech neplatnosti**, se zabývá Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 31 Cdo 38/2021. Dovojuje, že v režimu starého § 268 obch. z. se jednalo o skutečné vědomí o důvodech neplatnosti, které pak vede k odpadnutí povinnosti druhé smluvní strany hradit škodu. Nejde o pouhé podezření, podnikatelskou zkušenost ani právní kvalifikaci daného jednání ze strany poškozeného. Závěr může být relevantní i pro výklad dnešní úpravy náhrady škody z neplatnosti (§ 579 odst. 2 o. z.).

V advokátní kanceláři Deloitte Legal pečlivě analyzujeme aktuální rozhodnutí soudů, novou judikaturu a legislativu. Pokud máte zájem s námi některý judikát nebo právní novinku prodiskutovat, neváhejte nás kontaktovat.

Jan Procházka
jprochazka@deloittece.com



Chráněný účet: štít proti neoprávněným exekucím a dluhové pasti

V rámci obrany před neoprávněnými exekucemi si budou moci povinní od 1. července zřídit tzv. chráněný účet. Chráněný účet nebude možné postihnout exekucí a má sloužit k ukládání finančních prostředků, které exekuci nepodléhají, jako je například výživné nebo nezabavitelné minimum ze mzdy. Institut chráněných účtů má řešit zejména situace vícenásobných exekucí, kdy příjem povinného podléhá nejprve srážkám ze mzdy a zbývající částka následně podlehe další exekuci, tentokrát příkazáním pohledávky z účtu. Pojďme se podívat, jak bude nový nástroj fungovat.

Účel chráněného účtu

Podstatou chráněného účtu je ochrana dlužníků před neoprávněnými exekucemi nebo výkony rozhodnutí. U dlužníků, vůči nimž je vedeno více exekucí, totiž v praxi často dochází k situaci, kdy je jim z bankovního účtu stržena částka, která vůbec neměla exekuci podléhat, jako jsou například nezabavitelné minimum ze mzdy, platby výživného nebo například některé sociální dávky („chráněné příjmy“).

V případě, kdy povinný obdržel mzdu již po odečtení srážek ze mzdy provedených zaměstnavatelem na základě jedné exekuce, totiž vyplacená částka mohla být v praxi předmětem další exekuce, a to příkazáním pohledávky z účtu. Povinný tak mohl přijít i o částky, které mají být podle zákona nezabavitelné. Řešením má být tedy speciální chráněný účet, který nelze exekucí příkazáním pohledávky postihnout a který slouží výhradně k ukládání chráněných příjmů.

Zřízení chráněného účtu

O zřízení chráněného účtu bude povinný žádat u banky, u které má existující bankovní účet postižený exekucí příkazáním pohledávky z účtu („primární účet“). Součástí žádosti povinného bude prohlášení, že dosud žádný chráněný účet nemá. Banka má povinnost uzavřít s povinným smlouvu o chráněném účtu a chráněný účet zřídit do pěti pracovních dnů od podání žádosti za předpokladu, že jí soud oznámil všechny potřebné informace a doručil příslušné podklady. V praxi se tak bude muset povinný nejprve obrátit na soud, aby bance nezbytné informace a podklady poskytl.

Chráněný účet musí banka označit tak, aby bylo zřejmé, že jde o chráněný účet, a o jeho vytvoření informovat všechny soudy (exekutory), které nařídily výkon rozhodnutí příkazáním pohledávky z primárního účtu.

Dlužník povinného z chráněných příjmů na písemnou žádost vystaví soudu nebo povinnému bez zbytečného odkladu potvrzení o čísle účtu, z něhož tyto chráněné příjmy vyplácí. Vzhledem k tomu, že na základě tohoto potvrzení banka zřizuje chráněný účet a převádí na něj peněžní prostředky, zákon výslovně stanoví, že dlužník z chráněného příjmu nesmí povinnému z účtu sděleného v potvrzení vyplácet jiné částky než chráněné příjmy.

Fungování chráněného účtu

Zřízení a vedení chráněného účtu je ze zákona bezplatné. Ostatní podmínky a poplatky se řídí stejnými pravidly, kterými se řídí primární účet, přičemž zákon zakazuje, aby banky tyto podmínky měnily v závislosti na tom, zda u vlastníka účtu probíhá, nebo neprobíhá exekuce.

Den následující po vzniku chráněného účtu na něj banka převede částku ve výši trojnásobku životního minima, která je vyloučená z výkonu rozhodnutí příkazáním pohledávky z účtu. Třetí osoby nebudou poukazovat platby přímo na chráněný účet, ale i nadále budou využívat primární účet povinného. Bude úlohou bank, aby chráněné příjmy po jejich připsání na primární účet vždy do konce pracovního dne převedly na chráněný účet.

Kdy může chráněný účet přijít o ochranu?

Každý povinný může mít jen jeden chráněný účet. Pokud by v rámci řízení vyšlo najevo, že jich má více, bylo by na rozhodnutí soudu, který z těchto účtů zůstane chráněný. Vzhledem k tomu, že banky budou mít povinnost chráněné účty jedinečným způsobem označit, předpokládáme, že bude v praxi zjistitelné, zda má povinný skutečně jen jeden chráněný účet.

Soud může dále rozhodnout, že účet není chráněný v případě, že povinný úmyslně uvedl vůči bance nepravdivé údaje v prohlášení, že dosud žádný chráněný účet nemá, nebo pokud úmyslně uvedl nepravdivé údaje dlužníkovi z chráněného příjmu.

Tereza Davidová
tdavidova@deloittece.com

Václav Bělohoubek
vblohoubek@deloittece.com

Kontakty

Máte-li zájem o další informace ohledně služeb poskytovaných společností Deloitte v České republice, obraťte se prosím na odborníky z právního oddělení:

Deloitte Legal s.r.o.
Churchill I
Italská 2581/67
120 00 Praha 2 – Vinohrady
Česká republika

Tel.: +420 246 042 100
www.deloittelegal.cz
[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 nenes odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.