



Účetnictví



Daně



Právo



Dotace a investiční
pobídky

dReport: Květen 2023

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 2023

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



Ozdravný balíček v kontextu daňových změn

V návaznosti na prohlášení vlády k Ozdravnému balíčku byla do připomínkového řízení zveřejněna i související [novelizace daňových předpisů](#). Níže pro vás shrnujeme výběr nejzásadnějších novinek a změn v této oblasti.

Daň z příjmů právnických osob a společná ustanovení zákona o daních z příjmů

- **Sazba daně z příjmů právnických osob se zvýší z 19 % na 21 %**, přičemž zvýšení bude platit pro všechna zdaňovací období započatá po nabytí účinnosti zákona, tedy zřejmě od 1. 1. 2024.
- **Mimořádné odpisy budou v období od 1. 1. 2024 do 31. 12. 2028** aplikovány pouze pro **elektromobily** s tím, že stávající majetek odpisovaný v tomto režimu bude doodepsán dle dosavadních pravidel.
- Maximální možná **daňově uznatelná hodnota osobního vozidla bude limitována na 2 mil. Kč**. Tento limit bude platit až pro vozidla kategorie M1 pořízená v obdobích započatých po nabytí účinnosti zákona.
- V obdobích započatých po účinnosti novely **nebude nově možné poskytovat tiché víno jako daňově uznatelný reklamní nebo propagační předmět** do částky 500 Kč.
- **V oznámení o příjmech plynoucích do zahraničí** budou v otázce příjmů osvobozených nebo nepodléhajících zdanění v ČR nově reportovány **pouze licenční poplatky a podíly na zisku**, a to bez ohledu na jejich částku. Nová úprava však bude platit až pro příjmy, u nichž by povinnost srazit srážkovou daň vznikla po nabytí účinnosti novely. Příjmy podléhající srážkové dani se budou oznamovat za stejných podmínek jako dosud.

Daň z příjmů fyzických osob

- Hranice pro uplatnění **23%** sazby daně z příjmů fyzických osob se pro rok 2024 sníží z 48násobku průměrné mzdy na **36násobek průměrné mzdy**.
- Bude zavedeno **omezení osvobození příjmu z prodeje cenného papíru nebo podílu** ve společnosti při splnění časového testu 3 roky, resp. 5 let mezi nabytím a prodejem na částku **40 000 000 Kč na poplatníka**. Nová úprava bude platit pro prodeje zrealizované od roku 2024 s tím, že u cenných papírů a podílů nabytých do konce roku 2023 bude možné použít zvláštní úpravu pro nabývací cenu.
- **Další navrhované změny**, které by měly pro rok 2024 u fyzických osob platit:
 - uplatnění slevy na manžela pouze v případě péče o děti do 3 let věku,
 - zrušení slevy za umístění dítěte v předškolním zařízení (tzv. školkovné) a zrušení slevy na studenta,
 - zrušení možnosti ponížít si základ daně o příspěvky

zaplacené odborové organizaci a o úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání,

- navázání limitu pro uplatnění srážkové daně u dohod o provedení práce na účast zaměstnance na nemocenském pojištění (tj. zrušení fixní hranice 10 000 Kč),
- snížení limitní částky pro osvobození výhry z loterie či tomboly z 1 000 000 Kč na 50 000 Kč,
- státní příspěvek ke stavebnímu spoření nově považován za ostatní příjem,
- zavedení „obecného“ limitu 50 000 Kč, v rámci kterého budou některé ostatní příjmy stejného druhu osvobozeny.

Zaměstnanecké benefity

- Benefity v nepeněžní formě (včetně stravenek či provozu vlastní kantýny) budou daňově uznatelným nákladem pro zaměstnavatele, a to bez ohledu na jejich výši.
- U zaměstnance pak budou **„klasické“ nepeněžní benefity** (tj. rekreace, zdravotnické a léčebné služby a zboží, služby vzdělávacích a sportovních zařízení, kultura a tištěné knihy) považovány za zdanitelný příjem a měly by tak rovněž podléhat odvodům pojistného na straně zaměstnance i zaměstnavatele.
- **Stravenky, případně nepeněžité stravování zajištěné na pracovišti** budou mít u zaměstnance stejný daňový režim jako dosavadní peněžité příspěvek na stravování.
- Dále dochází u zaměstnanců ke **zrušení osvobození od daně u bezúplatného plnění** do výše 2 000 Kč za rok a u **sociální výpomoci** na překlenutí mimořádně obtížných poměrů.
- Nová úprava se od roku 2024 bude aplikovat podle druhu benefitu, a to buď od data vzniku právního nároku na benefit nebo od jeho faktického poskytnutí.

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

- Sazba pojistného u zaměstnance se zvýší z 6,5 % na 7 ,1 % z vyměřovacího základu, tj. o **0,6 %, které nově činí nemocenské pojištění**.
- Vyměřovacím základem osoby samostatně výdělečně činné pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti činí **od roku 2024 nejméně 55 %** daňového základu (s možností jeho dobrovolného navýšení).
- Od roku 2024 se bude zvyšovat také **minimální vyměřovací základ** pro osoby samostatně výdělečně činné, a to až do roku 2026 s tím, že se bude odvíjet od průměrné mzdy.
- Sazba pojistného u osoby samostatně výdělečně činné účastné **nemocenského pojištění se zvýší z 2,1 % na 2,7 %** z vyměřovacího základu.



Daň z přidané hodnoty

- Vláda navrhuje zavést od roku 2024 tři **sazby DPH, a to 0 %, 12 % a 21 %**.
- Nulová sazba daně by měla být aplikována na **knihy** (včetně elektronických knih).
- Oproti původním očekáváním vládní návrh obsahuje **12% sazbu DPH** na dodání časopisů a novin (včetně jejich elektronických podob). Celá řada položek, které jsou dnes předmětem jedné ze snížených sazeb DPH, budou nově podléhat 12% sazbě daně, například bezlepkové potraviny.
- Naopak do základní **21% sazby DPH** budou přeřazeny položky jako:
 - dodání řezaných květin či palivového dřeva,
 - dodání nápojů (kromě vybraných mléčných nápojů pro děti),
 - kadeřnické služby, podávání nápojů v restauraci kromě pitné vody,
 - služby autorů a umělců, sběr, přeprava a skládkování komunálního odpadu,
 - oprava obuvi, kožených výrobků a kol či úklidové práce v domácnostech.
- Ze základní 21% do snížené 12% sazby DPH se naopak přesouvá příležitostná hromadná autobusová doprava osob.

Daň z nemovitých věcí

- V rámci konsolidačního balíčku vláda přichází také s poměrně podstatným navýšením daně z nemovitých věcí, a to až na **dvojnásobek od roku 2024**.
- Dále dochází ke změně rozpočtového určení, kdy bude nově část této daně příjmem státního rozpočtu.
- Zároveň je navrhováno zavedení **tzv. inflačního koeficientu**, který by od roku 2025 automaticky navyšoval daň z nemovitých věcí o inflaci za předchozí období.

Spotřební a energo daně

- V oblasti spotřební daně návrh obsahuje **zvýšení daně z cigaret, tabáku na kouření, doutníků a cigarillos**, a to od roku 2024 o 10 %, v letech 2025 až 2027 pak vždy o 5 %. Daň u zahřívání tabáku má v letech 2024 až 2027 stoupat každý rok o 15 %.

- Dále se plánuje zavést **nová daň z nikotinových sáčků a náplní do e-cigaret**.
- **Spotřební daň z lihu** má stoupnout o 10 % v roce 2024 a o 5 % v každém z roků 2025–2027.
- Nulová sazba naopak zůstane na tzv. **tiché víno**.
- Spotřební daň z **motorové nafty** se vrátí na svou původní úroveň před započítáním války na Ukrajině – dojde tedy ke zvýšení o 1,50 Kč/litr.
- Je také navrhováno zrušení osvobození **leteckých pohonných hmot** od spotřební daně u vnitrostátních letů.
- Vláda plánuje také zrušit vratku spotřební daně z minerálních olejů spotřebovaných v mineralogických a metalurgických procesech a zrušení osvobození od daně ze zemního plynu, elektřiny a pevných paliv v těchto procesech.

Kromě výše uvedených změn bude vládní návrh obsahovat také prodloužení účinnosti zákona č. 128/2022 Sb., o opatřeních v oblasti daní v souvislosti s ozbrojeným konfliktem na území Ukrajiny vyvolaným invazí vojsk Ruské federace. Zjednodušeně řečeno tedy dojde k vládou avizovanému **prodloužení preferenční daňové úpravy darů na Ukrajinu, a to i pro rok 2023**.

O všech dalších novinkách vás budeme informovat nejen na našem blogu a ve zpravodaji **dReport**, ale také na pravidelných **webcastech a seminářích**, které k daňovým a právním novinkám pořádáme. Informace o našich službách (nejen) v oblasti daňového poradenství najdete na našich **webových stránkách**.

Roman Ženatý
rzenaty@deloittece.com

Tereza Kavan Klimešová
tklimesova@deloittece.com

Radka Mašková
rmaskova@deloittece.com



Nedodržení elektronické formy podání daňového přiznání mimořádně bez pokut

Finanční správa mimořádně neuplatní pokuty za nedodržení elektronického způsobu podání daňového přiznání. Důvodem je rozšíření okruhu osob, kterým byla od 1. ledna 2023 ze zákona zřízena datová schránka, a s tím související nárůst počtu chyb podání zejména v daňových přiznáních k dani z příjmů fyzických osob. Které nedostatky bude Finanční správa tolerovat?

Poplatníci, kterým byla ze zákona zřízena datová schránka nebo kteří mají zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, musí podat formulářové podání (např. daňové přiznání k dani z příjmů) elektronicky ve stanoveném formátu a struktuře. Nedodržení povinného elektronického způsobu podání nebo podání daňového přiznání v nesprávném formátu či struktuře je formální vadou podání, jejímž následkem může být vznik pokuty ve výši 1 000 Kč, pokud není na výzvu správce daně vada odstraněna. Špatná volba způsobu podání daňového přiznání může také ovlivnit to, zda je dodržena lhůta pro podání daňového přiznání. Nedodržení lhůty pro podání daňového přiznání je sankcionováno pokutou, jejíž výše může být až 300 000 Kč, a případně vést i ke vzniku úroku z prodlení.

Vzhledem k významnému rozšíření okruhu osob, kterým byla od 1. ledna 2023 ze zákona zřízena datová schránka (především všechny podnikající fyzické osoby, ale i např. nadace, spolky nebo společenství vlastníků), zaznamenaly v praxi finanční úřady nárůst počtu vad podání zejména v souvislosti s daňovým přiznáním k dani z příjmů fyzických osob. Proto Finanční správa přistoupila s ohledem na zásady vstřícnosti a přiměřenosti k mimořádné toleranci vad podání spočívajících v nedodržení elektronického způsobu podání a předepsaného formátu a struktury datové zprávy u poplatníků, kterým byla datová schránka zřízena nově od 1. ledna 2023.

Z [Informace k postupu správce](#) daně ve věci odstraňování vad podání a vyměření daně v souvislosti se zřízením datových schránek ze zákona v prvním čtvrtletí roku 2023, zveřejněné na webu Finanční správy, vyplývá následující:

- Podání učiněná od 4. dubna 2023 do 2. května 2023 nesprávně v listinné formě nebo v elektronické formě, ale v nesprávném formátu či struktuře jsou správcem daně také standardně zpracována, jako by byla bez vad; formální výzva k odstranění vad nebude vydávána. U vadných listinných podání je lhůta podání do 2. května 2023 zachována pouze v případě, pokud poplatník vadu podání do 2. května 2023 také opravil. V takovém případě správce daně pokutu za opožděné tvrzení daně neukládá.
- Od 3. května 2023 do 2. června 2023 bude tolerance správce daně pouze u podání učiněných v elektronické formě, ale v nesprávném formátu nebo struktuře. Správce daně bude podle možností poplatníky neformálně upozorňovat na vady podání za účelem jejich opravy. Pokuty za opožděné tvrzení daně se budou uplatňovat, přičemž u podání učiněných nesprávně v listinné formě je třeba počítat s tím, že zákonná lhůta pro podání daňového přiznání uplynula již 3. dubna 2023. To také ovlivní případnou výši úroku z prodlení.

Kateřina Devlin
kdevlin@deloittece.com



Přehled novinek

Vládní návrh změn sazeb DPH

Jak jsme vás již [informovali](#), vláda ČR zahrnula do stabilizačního daňového balíčku i změny v oblasti DPH. V principu se navrhované kroky omezují pouze na úpravu sazeb DPH a přeřazení některých položek mezi jednotlivými sazbami. Od roku 2024 by měly být zavedeny tři sazby DPH, a to nulová sazba, 12% snížená sazba a 21% standardní sazba. Současně některé položky, které dnes podléhají 10% či 15% sazbě daně, budou přeřazeny na seznam plnění podléhajících sazbě standardní. Konkrétně se jedná o kadeřnické a holičské služby, točené pivo, služby autorů a umělců, sběr, přeprava a skládkování komunálního odpadu, opravy obuvi, kožených výrobků a kol, úklidové práce, palivové dřevo a noviny. Právě poslední položka je nejčastěji zmiňována jako silně problematická, neboť tištěná média tak budou fakticky podléhat třem různým sazbám DPH: sazba 0 % bude relevantní u knih, sazba 12 % bude platná pro časopisy a sazba 21 % budou podléhat noviny. Je otázkou, jakým způsobem budou příslušné komodity rozlišeny v zákoně o DPH. Nejasnosti panují také kolem přeřazení veškerých nápojů (kromě kohoutkové vody) do 21% sazby DPH, neboť informace prezentované veřejnosti si vzájemně odporují.

Posun účinnosti novely zákona o DPH v oblasti nemovitostí

Senát ČR počátkem května přijal změnu v účinnosti nových stavebních předpisů, včetně související novely zákona o DPH. Změny, které se od 1. 7. 2023 měly v zákoně o DPH dotknout definice rodinného či bytového domu, tak budou účinné až od ledna 2024.

Připravované informace GFŘ

Jak jsme vás již [informovali](#), Generální finanční ředitelství připravuje v současné době tři informace v oblasti DPH. Níže shrnujeme, v jakém stavu se přípravné práce nachází:

- Pokud jde o informaci k uplatňování DPH v oblasti nemovitostí, jde v principu o pouhou konsolidaci starších materiálů, které Generální finanční ředitelství v průběhu let vydalo. GFŘ prakticky setrvává na názorech, které byly již v předchozích informacích zveřejněné, bez významného věcného posunu. V zásadě se tak nebude měnit přístup k posouzení stavebního pozemku, funkčního celku, k roli katastru nemovitostí při určení typu stavby apod. S ohledem na posun účinnosti nových stavebních předpisů a novely zákona o DPH z 1. 7. 2023 na 1. 1. 2024 (viz příspěvek výše) nebude informace ani reagovat na chystaná nová pravidla. Generální finanční ředitelství dále oznámilo, že informace bude vydána později, než bylo původně v plánu (pravděpodobně nejdříve v červenci 2023).

- GFŘ naopak již dokončuje informaci k určení základu při darování zboží do potravinových bank, respektive obecně při darování zboží, které je již prakticky neprodejně. Nadále platí, že GFŘ u takového darování umožní stanovit základ daně v minimální výši. Podle našich informací by poslední verze připravovaného dokumentu nadále měla obsahovat i názor, že při rozdání zboží, které nenaplnilo podmínku neprodejnosti, se základ daně odvíjí od aktuální tržní ceny obdobného zboží. To je v rozporu s tím, jak na zdaňování rozdávání zboží nahlíží evropská DPH pravidla.
- Přípravné práce na informaci, která měla významně zasáhnout do způsobu zdanění majetku vytvořeného vlastní činností, budou nejspíše ukončeny. Je velmi pravděpodobné, že daná informace nebude nikdy publikována, neboť institut majetku vyrobeného vlastní činností by mohl být v blízké budoucnosti zcela vyjmut ze zákona o DPH.

Judikatura SDEU

Dobíjení elektromobilů

V rozhodnutí ve věci **C-282/22 Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej** určil Soudní dvůr, že plnění uskutečňovaná na dobíjecích stanicích pro elektromobily mají být kvalifikována jako dodání zboží, i když je spojeno s celou řadou služeb (vyhledávání stojanu prostřednictvím aplikace, parkování po čas nabíjení apod.). Tento názor nejspíše významněji nezmění praxi v ČR.

Zdanění neoprávněného odběru elektřiny

Rozhodnutí SDEU ve věci **C-677/21 Fluvius Antwerpen**, které se týkalo zdanění neoprávněného odběru elektrické energie za paušální náhradu, potvrdilo nutnost aplikace DPH na úplatu hrazenou odběratelem. Domníváme se, že přístup SDEU je plně v souladu s pravidly aplikovanými v ČR a že jeho názor nemění nic v otázce zdaňování neoprávněné spotřeby služeb.

Tomáš Brandejs
tbrandejs@deloittece.com



Jarošovský pivovar se vzepřel milionovému doměrku. Změnil tak pravidla i pro ostatní

Nejvyšší správní soud v dubnu ukončil daňový spor, který trval od roku 2020, kdy celní správa doměřila Jarošovskému pivovaru spotřební daň ve výši téměř milion korun. Správa totiž usoudila, že Jarošovský pivovar nesplňuje podmínky pro sníženou sazbu. Proti tomuto rozhodnutí podal pivovar žalobu. Spor se táhl až do letošního dubna, kdy dal NSS pivovaru za pravdu. Jak celý spor probíhal a v čem spočívaly argumenty obou stran, zjistíte v našem článku.

Nejprve si pojdme připomenout, jaká platí obecná pravidla pro spotřební daň u piva. Základní sazba je stanovena ve výši 32 Kč/hl. Sníženou sazbu spotřební daně může aplikovat daňový subjekt, pokud splní dvě podmínky:

1. není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru,
2. jeho roční výstav piva nepřesáhne 200 000 hl piva.

Proč celní správa přistoupila k doměrku?

Celní správa v roce 2020 došla k závěru, že Jarošovský pivovar je právně a hospodářsky závislý na Znojenském městském pivovaru a nesplňuje tak jednu z podmínek pro sníženou sazbu spotřební daně. Podle celníků tak vyráběné pivo nemělo být zdaněno sníženou sazbou spotřební daně z piva, nýbrž sazbou základní. V důsledku toho pak doměřili pivovaru spotřební daň ve výši téměř milion korun.

Sporným bodem se stalo jediné slovo, které přibylo při transpozici evropské směrnice do české legislativy. Zatímco evropská směrnice hovoří o tom, že „spolupracují-li dva nebo více **malých pivovarů** a jejich společný roční výstav nepřekročí 200 000 hl, mohou být i tyto pivovary považovány za jediný malý nezávislý pivovar“, český zákon má obsahově v první části věty navíc slovo „nezávislých“: „Spolupracují-li dva nebo více **malých nezávislých pivovarů** a jejich společná roční výroba nepřevyšuje 200 000 hektolitrů, považují se tyto pivovary za jeden malý nezávislý pivovar.“

Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

Podle Nejvyššího správního soudu, na nějž se pivovar obrátil poté, co neuspěl s žalobou u Krajského soudu v Brně, byla však příslušná pasáž zákona, na jejímž základě postupovali celníci, chybně transponovaná z evropské směrnice a šlo podle něj o „přeřeknutí zákonodárce“. NSS sice nezpochybnil závislost Jarošovského pivovaru na Znojenském městském pivovaru ani možnost přísnější implementace směrnice, rozhodl však, že nelze zvýhodňovat spolupracující malé pivovary (výstav lze sečíst) před hospodářsky závislými (výstav nelze sečíst). Jarošovský pivovar tak má nárok na sníženou sazbu spotřební daně a nemusí platit doměřenou spotřební daň.

Bohdana Mandová
bmandova@deloittece.com

Tereza Barochová
tbarochova@deloittece.com



Globální minimální daň: návrh české legislativy v připomínkovém řízení

Návrh nového zákona o dorovnávacích daních pro účely zajištění minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních a velkých vnitrostátních skupin (tj. skupin s konsolidovanými ročními příjmy přesahujícími hranici 750 mil. eur) předložilo dne 15. května 2023 Ministerstvo financí do vnějšího připomínkového řízení. Jedná se o transpozici [EU směrnice 2022/2523](#) o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v Unii, která reflektuje Pilíř II OECD reformy.

K tématu si můžete pročíst také naše předchozí články, v nichž jsme se věnovali [konceptu minimální daně](#) a [vývoji na úrovni OECD a EU](#).

Materiál je velmi komplexní. Vzhledem k této skutečnosti i z časových důvodů (připomínáme, že transpozice evropské směrnice musí proběhnout do konce tohoto roku s tím, že pravidla se budou aplikovat již od roku 2024, resp. 2025) se Ministerstvo financí rozhodlo jít cestou „čisté“ transpozice do nového samostatného zákona. Jak uvádí předkladatelé v důvodové zprávě, vedle transpozice pravidel stanovených směrnicí obsahuje pouze nezbytná ustanovení upravující vztah dorovnávacích daní k jiným částem právního řádu České republiky. Pravidla stanovená směrnicí jsou v navrhovaném zákoně transponována v podobě dvou nových přírodních daní, a to přiřazované dorovnávací daně a tuzemské dorovnávací daně. Uvedené daně nejsou daněmi z příjmů, proto navrhovaný zákon výslovně upravuje zejména vztah dorovnávacích daní a daní z příjmů v případech, ve kterých by se systémy těchto dvou typů daní dostávaly do kolize.

Z tohoto důvodu obsahuje též samostatnou speciální úpravu správy dorovnávacích daní, subsidiárně se aplikuje daňový řád (pozn. vynechány reference na konkrétní zákony).

Co se týká **struktury nového zákona**, zákon má 138 paragrafů a 13 částí. V první části **jsou vymezeny pojmy**, zejména definice dorovnávací daně a dále vymezení jejich dvou variant – **přiřazované dorovnávací daně** (top-up tax na základě tzv. GloBE pravidel) nebo **vnitrostátní dorovnávací daně** (qualified domestic top-up tax QDMTT), samostatná pravidla pro přiřazovanou dorovnávací daň (IIR, UTPR), vymezení entit, skupin a specifických situací

aj. V druhé části je pak vymezen poplatník a zdaňovací období přiřazované dorovnávací daně. Třetí část se věnuje tuzemské dorovnávací dani. Čtvrtá část se opět týká (uplatňování) pravidel pro přiřazovanou dorovnávací daň. Pátá část obsahuje vymezení a postup pro určení **kvalifikovaného zisku nebo ztráty** (Globe income or loss) a **zahrnutých daní** (covered taxes), které jsou nutné pro určení **efektivní daňové sazby** (effective tax rate / ETR – tu dále řeší část šestá společně s přiřazovanou dorovnávací daní). V šesté části jsou uvedeny také **výjimky z povinnosti počítat dorovnávací daň** (tzv. safe-harbour pravidla) s tím, že některá ustanovení mají být ještě doplněna po přijetí věcného řešení na úrovni OECD, viz § 84–87 návrhu). Část sedmá se věnuje **zvláštnímu režimu** pro přeměny a holdingová uspořádání, část osmá pak režimu daňové neutrality (transparency) a daně z rozděleného zisku (pozn. specifikum zdanění společností v některých zejména pobaltských zemích navázané na distribuci zisku). Konečně část devátá a desátá obsahují ustanovení pro **správu dorovnávací daně** (včetně počátečních období). Následují ještě části s obecnými ustanoveními, ustanoveními přechodnými a navrhovanou účinností.

Návrh zákona detailně analyzujeme a budeme připomínkovat. Hlavní výzvy pro skupiny, na které nová povinnost dopadne (dle předpokladu Ministerstva financí se má jednat o 5 až 6 českým mateřských entit a přes 3 tisíce členských entit), vidíme v nutnosti zajistit potřebná data a informace pro kalkulaci za jednotlivé entity a země – a také určení logiky skupin a implementace pravidel v jednotlivých zemích, kde skupina působí.

Z pohledu samotného transpozičního návrhu bude výzvou už jen zorientovat se v logice obsáhlého zákona a v použité české terminologii (zejména pro ty, kteří již pracují s terminologií anglickou na základě materiálů z dílny OECD a EU).

Připomínky je možné předkládat do **12. června 2023**.

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloittece.com



Krátce z mezinárodního zdanění

Německo: Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že německé zdanění nemovitostních fondů není v souladu s právem EU

Dne 27. dubna 2023 vydal Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) rozsudek ve věci č. [C-537/20](#) týkající se lucemburského uzavřeného specializovaného nemovitostního fondu, jehož členy jsou pouze dva institucionální investoři, jejichž sídlo ani vedení se nenachází v Německu, a který podléhal omezené povinnosti k dani z příjmu právnických osob. SDEU rozhodl, že německá legislativa, která stanoví osvobození od daně pro německé nemovitostní fondy, rozlišuje mezi srovnatelnými rezidenčními a nerezidenčními specializovanými nemovitostními fondy k neprospěchu nerezidenčních fondů a je v rozporu s principem EU o volném pohybu kapitálu.

Švýcarsko: Referendum o globální minimální dani

Švýcarská cesta k zavedení globální minimální daně, kterou představila OECD (Pilíř 2, nebo globální pravidla proti oslabování daňových základů), začala v červnu 2022 zveřejněním harmonogramu. Podle něj by se pravidlo o zahrnutí příjmů a kvalifikovaná tuzemská minimální dorovnávací daň (QDMTT) měly začít uplatňovat od 1. ledna 2024.

Referendum, které je naplánováno na 18. června 2023, udělí federální vládě pravomoc pokračovat v implementaci. Vzhledem k tomu je pro skupiny, na které se vztahuje příslušná působnost a sídlí ve Švýcarsku, zásadní porozumět požadavkům na finanční výkaznictví, zveřejňování informací a požadavkům na dodržování právních předpisů, které budou brzy platné. Obchodní společnosti tak mají krátký časový rámec na posouzení dopadů těchto pravidel, která se jich týkají.

Německo: Metodika k aplikaci vzorového komentáře OECD při výkladu smluv o zamezení dvojího zdanění

Ve vyhlášce ze dne 19. dubna 2023 vydalo německé ministerstvo financí pokyny k používání komentáře k článkům vzorové smlouvy o zdanění příjmů a kapitálu OECD (dále jen „Vzorový komentář OECD“) při výkladu německých smluv o zamezení dvojího zdanění (SZDZ). Pokyny uvádí, že při výkladu SZDZ je třeba zohlednit aktualizace Vzorového komentáře OECD, a to i v případě, že SZDZ byla uzavřena před vydáním těchto aktualizací, pokud vyhláška nebo jiný administrativní oběžník neuvádí opačný výklad.

Maďarsko: Důsledky ukončení smlouvy mezi Maďarskem a USA

V červenci 2022 Spojené státy americké (USA) oficiálně oznámily Maďarsku svůj záměr ukončit smlouvu o zamezení dvojího zdanění uzavřenou mezi oběma zeměmi v roce 1979. Smlouva byla ukončena k 8. lednu 2023, ale v souladu s článkem 26 (ukončení) smlouvy pozbývá účinnosti od 1. ledna 2024.

Smlouva z roku 1979 je v platnosti již více než 42 let a podporuje přeshraniční investice tím, že poskytuje osvobození od srážkové daně u úroků a licenčních poplatků a preferenční sazby srážkové daně u dividend. Je neobvyklé, že tato smlouva neobsahuje ustanovení o omezení výhod (tzv. LOB), které je obvykle považováno za součást amerických daňových smluv.

I kdyby byla jednání brzy zahájena (což je ovšem málo pravděpodobné), s ohledem na dobu potřebnou k vyjednávání a následný ratifikační proces smlouvy o zamezení dvojího zdanění je nejpravděpodobnější, že v příštích několika letech nebude existovat žádný dvoustranný nástroj, který by zamezil dvojímu zdanění mezi Maďarskem a Spojenými státy americkými. Tato situace bude mít významné daňové dopady (zejména v oblasti uplatnění srážkové daně, zahraniční slevy na dani, zdanění kapitálových zisků, určení stálé provozovny atd.).

Francie: Daňový poplatník ve ztrátě nemůže převádět nevyužitá zahraniční zápočty daně

Dne 8. března 2023 francouzský Nejvyšší správní soud potvrdil, že právnická osoba podléhající dani, která je ve ztrátě, nemůže převádět nevyužitá zahraniční zápočty daně do následujícího daňového roku a že je definitivně nelze využít ([Conseil d'Etat, 8. March 2023, n°456349](#), k dispozici pouze ve francouzštině).

Belgie: Komise postoupí SDEU případ, kdy Belgie nesprávně provedla pravidla Směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem u ovládaných zahraničních společností

Dne 19. dubna 2023 Evropská komise [oznámila](#) své rozhodnutí obrátit se Soudní dvůr EU (SDEU) z toho důvodu, že Belgie nesprávně provedla ustanovení [Směrnice Rady \(EU\) 2016/1164](#) (Směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem – ATAD) týkající se ovládaných zahraničních společností (CFC). V souladu s článkem 8 odstavec 7 ATAD členský stát daňového poplatníka umožní, aby daň odvedená mateřskou společností byla odečtena od daňové povinnosti daňového poplatníka ve státě, kde je daňovým rezidentem. Belgický prováděcí právní předpis této směrnice však odpočet daní zaplacených ovládanou zahraniční společností neumožňuje.

Chcete se o důležitých daňových novinkách z celého světa dozvědět více a být vždy v obraze? Pak sledujte náš web tax@hand, kde najdete veškeré důležité informace z oblasti mezinárodního zdanění.

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloitte.com



Jaké jsou navrhované změny v zákoně o pobytu cizinců

Zákon o pobytu cizinců je v důsledku mnoha novelizací poznamenán značnou složitostí a komplikovaností. Tento stav by měla napravit rekodifikace zákona plánovaná od 1. 7. 2025. V případě, že jej schválí vláda a Parlament, počítá se s platností od ledna 2026. Rekodifikace by měla přinést nejen větší přehlednost a srozumitelnost zákona, ale také důležité změny, například digitalizaci správního řízení o pobytu cizinců či zavedení role garanta.

Kromě celkové úpravy týkající se orientace v zákoně by měl rekodifikovaný zákon obsahovat též změny, které částečně přenesou zodpovědnost nejen na cizince, ale i na další subjekty, které souvisejí s pobytem cizince na území, jako je například zaměstnavatel či zplnomocněný zástupce.

Návrh počítá s rolí tzv. garanta v rámci řízení o pobytu. Garant v tomto případě bude subjekt, který občanu třetí země umožňuje plnit účel pobytu (např. zaměstnavatel či vědecká instituce) a který bude informovat Odbor azylové a migrační politiky Ministerstva vnitra (OAMP MV ČR) o probíhajících změnách u svých zaměstnanců cizinců. Na oplátku bude mít garant vzhled do probíhajícího pobytového řízení s možností dozvědět se i samotný výsledek řízení u svého zaměstnance cizince.

Dlouho očekávanou a také velmi náročnou změnou by mělo být zavedení elektronického systému pro cizince a digitalizace správního řízení o pobytu a další přidružené agendy. Důvodem k tomuto návrhu je současná nízká úroveň elektronizace pobytových řízení, v jejichž rámci nelze většinu dokumentů dokládat v elektronické formě, a vysoká administrativní zátěž na straně úřadů i cizince. Opakovanými návštěvami a dokládáním fyzických dokumentů se také významně prodlužuje doba řízení. Návrhy se dotýkají zaslání podkladů pro správní řízení o pobytu elektronickou formou přímo na zastupitelský úřad, který bude spis k vyřízení rovněž odesílat elektronicky, a nikoliv ve fyzické podobě, tak jako doposud. Tím by se dosáhlo alespoň částečného urychlení řízení, jelikož by odpadla manipulace a odesílání žádostí na území ČR.

Nedílnou součástí digitalizace by se měl stát také cizinecký elektronický účet, který by byl rozdělen do několika úrovní, kam by měl mít přístup jak cizinec, tak garant. Elektronický účet by byl součástí Integrovaného agendového systému cizinců ICAS, jehož spuštění je plánováno rovněž na leden 2026, stejně jako platnost nového znění zákona. Jednou z mnoha možností by pak například mohlo být prokázání totožnosti cizince podobně, jako tomu bylo u očkovacích certifikátů, tedy pouze elektronicky.

Další návrh, který vznikl na základě absence uspokojivých dat o cizincích ze zemí EU na území České republiky, počítá s tím, že by se stala registrace občanů EU při pobytu nad 90 dnů povinnou. Tím by došlo ke změně oproti stávajícímu stavu, kdy občané EU nemají povinnost evidence k pobytu delšímu 90 dnů. Podle nových pravidel by se takto občané evidovali rovněž i v registru obyvatel. Problém absence dat se naplno ukázal při nedávné pandemii covidu-19.

Jedním z návrhů, který vzbudil zasluženou pozornost, je pak regulace v zastupování cizinců v rámci správních řízení o pobytu. Podle nového zákona by opakované zastupování cizinců měli zajistit pouze advokáti či neziskové organizace nabízející bezplatné právní služby. Regulace by měla vést k eliminaci chybivosti, průtahů a zneužívání nástrojů v rámci řízení a rovněž vyloučit z řízení nekompetentní zmocněnce.

Navrhované změny jistě projdou dalšími úpravami, a tak si počkejme, jakým způsobem se promítnou do zákona. Situaci budeme sledovat a o dalších novinkách vás budeme informovat.

Aleš Průcha
aprucha@deloittece.com



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@deloittece.com

Marek Romancov
mromancov@deloittece.com

Tomas Seidl
tseidl@deloittece.com

Roman Ženatý
rzenaty@deloittece.com

Imigrace

Tereza Kavan Klimešová
tklimesova@deloittece.com

Nepřímé daně

Adham Hafoudh
ahafoudh@deloittece.com

Radka Mašková
rmaskova@deloittece.com

Kontrolní hlášení

Jaroslav Beneš
jbenes@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.](#)



Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhlásilo dotační výzvu na špičkové IT vybavení pro podniky

Ministerstvo průmyslu a obchodu dne 19. dubna 2023 vyhlásilo dlouho očekávanou výzvu I. Virtuální podnik v rámci Operačního programu Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost. Jedná se o dotační podporu na pořízení nových nevýrobních technologií a na zvyšování úrovně automatizace a digitalizace procesů podniků.

Alokace pro výzvu je ve výši 500 mil. Kč a je určena pouze pro malé a střední podniky všech druhů podnikatelských činností, které budou své projektové záměry realizovat mimo území

hlavního města Prahy (sídlo podniku nicméně může být i v Praze). Čerpat lze podporu až do výše 200 000 eur v režimu de minimis, míra podpory se pohybuje od 30 % do 40 % v návaznosti na velikost žadatele o dotaci.

Na co konkrétně lze podporu čerpat:

Podpořeny budou investice do IT vybavení, které významně napomáhají posunout úroveň automatizace a digitalizace podniku jako například:

Způsobilé výdaje	Příklad
Dlouhodobý hmotný majetek (hardware)	Technologie a hardware sloužící k nevýrobním účelům, jako je například repeter, hub, router, switch, přístupové čipy, QR čtečky, prvky sítě IoT, webkamery, dohledové systémy, drony, 4G/5G modemy apod. Dále např. robotické autonomní stroje pro přepravu zboží nebo robotické přístroje na uklízení areálu firmy.
Dlouhodobý nehmotný majetek (software)	Informační a manažerské systémy, jako je například ERP, CRP, PLM, MES, BIM, CDE, DMS (správa dokumentů), rozšiřování IT řešení např. prostřednictvím zabezpečení, firewall, antivirové programy apod.
Služby	Instalace digitálních transformací podniku, služby poradců například v oblasti kybernetického zabezpečení, bezpečnostní audity, jednorázová školení v oboru IT a ekologické udržitelnosti budov za účelem získání certifikátu, vytvoření digitálního dvojčete apod.
Nepřímé náklady	Kancelářské balíčky, účetní programy apod. (hodnota nezpůsobilých výdajů je 7 % z celkových přímých nákladů).

Příjem žádostí o podporu bude zahájen dne **3. 7. 2023** a bude probíhat do **2. 11. 2023**. Jedná se o průběžnou výzvu, projekty tedy budou hodnoceny v pořadí, v jakém byly podány, až do vyčerpání alokace. Nejzazší termín pro ukončení fyzické realizace projektu je pak stanoven na 31. 7. 2025.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Tereza Zemanová
tzemanova@deloittece.com



Dotační podpora na zavádění inovací do praxe

Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhlásilo pátou veřejnou soutěž v programu The Country for the Future v podprogramu 3 „Inovace do praxe“, ve kterém je pro rok 2024 k dispozici až 300 milionů korun z Národního plánu obnovy. Cílem tohoto programu je podpořit zavádění inovací v malých a středních podnicích. Program je určen právě pro malé a střední podniky ze všech regionů, a to včetně hlavního města Prahy.

Soutěž má obdobné podmínky jako předchozí, čtvrtá veřejná soutěž v tomto dotačním programu a zaměřuje se na podniky, které potřebují zavést své inovace do výroby a na trh nebo uplatnit nové postupy či organizační schémata ve své činnosti. Způsobilým žadatelem jsou tedy takové podniky, které již mají dokončený vývoj nového produktu a připravují nový výrobní proces. Základním předpokladem k získání podpory je také fakt, že projekt přispěje k rozvoji a zvýšení úrovně digitalizace uchazeče o podporu a přinese významné zvýšení konkurenceschopnosti podniku.

Obsahem projektu mohou být (samostatně nebo v kombinaci za předpokladu, že budou tvořit funkční celek):

- inovace produktu (tedy výrobku nebo služby);
- inovace postupů, tedy procesu výroby či poskytování služby;
- inovace organizační.

Na co lze podporu získat:

Každý podnik může do soutěže přihlásit pouze jeden projektový záměr, na který může získat dotaci ve výši až 20 milionů korun a zároveň nejvýše 50 % ze způsobilých nákladů. Těžiště způsobilých nákladů by mělo spočívat v nákladech neinvestičních, přípustné jsou však i investice do dlouhodobého majetku, a to v režimu de minimis. Mezi způsobilé výdaje patří:

- Náklady související s ochranou duševního vlastnictví
- Náklady na poradenské a podpůrné služby v oblasti inovací
- Náklady na smluvní výzkum, poznatky a patenty
- Osobní náklady
- Náklady na nástroje a vybavení po dobu využívání v rámci projektu (odpisy)

- Náklady na smluvní výzkum, poznatky a patenty, které byly zakoupeny nebo na něž byla pořízena licence od externích dodavatelů za obvyklých tržních podmínek
- Ostatní provozní náklady včetně nákladů na materiál, dodávky a podobné výrobky, které vznikly přímo v důsledku provádění projektu
- Režijní náklady
- V rámci režimu de minimis pak:
 - Investice (náklady na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku)
 - Neinvestice (administrativní náklady, například náklady na přípravu žádosti o dotaci)

Důležité termíny:

- Příjem žádostí: od 18. 4. 2023 do 9. 6. 2023
- Zahájení řešení projektu: od 1. 1. 2024 do 30. 4. 2024
- Ukončení řešení projektu: nejpozději do 31. 12. 2025
- Doba trvání projektu: maximálně 24 měsíců

Vzhledem k tomu, že návrhy projektů budou hodnoceny z hlediska splnění podmínek veřejné soutěže a pro pořadí projektů bude rozhodující bodové ohodnocení, přípravu žádosti o podporu nedoporučujeme podcenit. V případě zájmu o více informací nás neváhejte kontaktovat, rádi vás provedeme celým řízením a poskytneme vám maximální podporu a součinnost.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Tereza Zemanová
tzemanova@deloittece.com



Program Potenciál podpoří výzkumnou a vývojovou infrastrukturu podniků

Již brzy bude možné podpořit projekty na vybudování firemního výzkumně-vývojového zázemí v rámci programu Potenciál Operačního programu Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost. Program Potenciál má pomáhat podnikatelským subjektům zavádět a rozšiřovat potřebnou infrastrukturu pro realizaci výzkumných, vývojových a inovačních aktivit, jejichž výsledky jsou následně využity ve výrobě.

Na co lze podporu čerpat:

- technologie a vybavení pro výzkumné a vývojové aktivity (např. stroje, technologie, hardware)
- modernizace nebo výstavba centra či laboratoře pro výzkumné a vývojové aktivity – stavební práce mohou tvořit maximálně 40 % z celkových způsobilých nákladů na projekt
- nemotný majetek (software, licence, práva duševního vlastnictví) může tvořit maximálně polovinu rozpočtu projektu

Kdo může žádat:

- malé a střední podniky
- small-mid caps (velké podniky, které mají nejvýše 499 zaměstnanců)
- mid caps (velké podniky, které mají nejvýše 3000 zaměstnanců)

Místo realizace:

- Projekt musí být realizován mimo území hlavního města Prahy (sídlo podniku nicméně může být i v Praze).

Předpokládaná míra podpory:

- Podniky mohou získat až 50 % ze způsobilých výdajů projektu.

Předpokládaná výše podpory:

- Podniky mohou získat 20 až 70 % z celkových způsobilých výdajů projektu dle velikosti podniku a regionu.

Termíny a lhůty:

- Termín vyhlášení výzvy: 19. 5. 2023
- Lhůta na podání projektových návrhů: 2. 6. 2023 do 25. 9. 2023

Antonín Weber

antoweber@deloittece.com

Tereza Zemanová

tzemanova@deloittece.com

V případě zájmu o více informací nás neváhejte kontaktovat, rádi vás provedeme celým řízením a poskytneme vám maximální podporu a součinnost.



Kontakty

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

Dotace CZ

Luděk Hanáček

lhancek@deloittece.com

Antonín Weber

antoweber@deloittece.com

Dotace a investiční pobídky SK

Martin Rybar

mrybar@deloittece.com

Investiční pobídky

Daniela Hušáková

dhusakova@deloittece.com

Deloitte Advisory, s. r. o.

Churchill 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 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



Technické zhodnocení nehmotného majetku

Jaká jsou pravidla pro technické zhodnocení nehmotného majetku a jeho odpisování? Jak je dlouhodobý nehmotný majetek definován? A co je považováno za technické zhodnocení nehmotného majetku? Odpovědi nejen na tyto otázky přinášíme v následujícím článku.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Účetní pohled

Dlouhodobým nehmotným majetkem (DNM) se dle § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. pro podnikatele (dále jen „vyhláška“) rozumí nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou.

Pro tyto položky si musí účetní jednotka, nejlépe formou vnitropodnikové směrnice, stanovit **hodnotový limit**, od kterého bude pořízení nehmotných majetků účtovat do účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek a při nižší ceně pořízení rovnou do nákladů na vrub účtové skupiny 51 – Služby. Výše finančního limitu by měla respektovat princip významnosti a zásadu věrného a poctivého zobrazení majetku v rozvaze a vykázaní správného výsledku hospodaření. Účetní předpisy žádný finanční limit nestanoví.

Dále jsou za DNM bez ohledu na výši jejich ocenění považovány povolenky na emise a preferenční limity a dále goodwill.

Dlouhodobým nehmotným majetkem dle § 6 odst. 9 vyhlášky **nejsou** zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat. Dále může účetní jednotka rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména technické audity a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.

V praxi se často setkáváme s otázkou, jak postupovat v případě vytváření vlastních internetových stránek. V případě e-shopů či podpory prodeje, kdy jsou internetové stránky součástí obchodního a prodejního modelu, doporučujeme náklady na vytvoření vlastních internetových stránek aktivovat (pokud převyšují hodnotový limit stanovený účetní jednotkou). Naopak aktualizace údajů na webu firmy bude provozním nákladem.

Oblast nehmotného majetku nabývá na významu v posledních letech, ať již v otázkách komplexních řešení kombinujících databáze, software, technické vybavení a cloudové řešení, nebo například v otázkách aktivovaných výdajů na vývoj. Významným tématem je také goodwill vs. oceňovací rozdíl při koupi části obchodního závodu, resp. při přeměnách.

Nová účetní legislativa jistě přinese v této oblasti více návodnosti a více řešení, která budou bližší řešením podle IFRS a budou daňově respektována.

Daňový pohled

Do konce roku 2020 zákon o daních z příjmů definoval dlouhodobý nehmotný majetek jako majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Od 1. ledna 2021 zákon o daních z příjmů již žádnou definici nehmotného majetku neobsahuje. Daně následují účetní řešení.

Odpisování DNM

Účetní pohled

Odpisování dlouhodobého majetku je upraveno v § 56 vyhlášky a současně tuto problematiku řeší ČÚS č. 13, který se zabývá konkrétními postupy u účtování dlouhodobého majetku. Účetní jednotky sestavují **odpisový plán** včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání.

Podle § 28 odst. 6 zákona o účetnictví není pro účetní odpis DNM stanoven žádný pevný časový limit, a je tedy na účetní jednotce, aby zvažila dobu předpokládané využitelnosti nehmotného aktiva.

Dobou použitelnosti se dle § 6 odst. 1 vyhlášky rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Účetní jednotka by měla také alespoň jednou ročně zhodnotit, zda existují **indikace znehodnocení** nehmotných aktiv. V případě snížení jejich hodnoty je potřeba vytvářet opravné položky.

Daňový pohled

Od 1. ledna 2021 se účetní odpisy DNM považují za daňově uznatelný náklad dle § 24 odst. 2 písm. v) zákona o daních z příjmů.

Technické zhodnocení DNM

Účetní pohled

Technickým zhodnocením dlouhodobého nehmotného majetku se podle § 47 odst. 4 vyhlášky rozumí:

- zásahy do majetku uvedeného do užívání,
- které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů, nebo rozšíření použitelnosti majetku,
- **pokud vynaložené náklady dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou** pro vykazování jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku.

Náklady vynaloženými na technické zhodnocení se rozumí souhrn nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za účetní období.



Zařazení technického zhodnocení do majetku je vázáno na **stav způsobilý k užívání**, kterým se dle § 6 odst. 8 vyhlášky rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání.

O částku technického zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka, se v souladu s § 47 odst. 5 vyhlášky navyšuje ocenění jednotlivého DNM.

Za DNM je považováno i technické zhodnocení nehmotného majetku od částky přesahující hodnotový limit určený účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého DNM:

- A) pokud je k účtování a odpisování technického zhodnocení oprávněn nabyvatel užívacího práva k DNM, o kterém neúčtuje jako o majetku (např. technické zhodnocení používaného softwaru na základě licenční smlouvy);
- B) u drobného nehmotného majetku s dobou použitelnosti delší než 1 rok, který účetní jednotka účtovala přímo do nákladů.

Protože původní nehmotný majetek není v aktivech evidován, je nutné založit pro toto technické zhodnocení novou inventární kartu.

U softwaru je třeba rozlišovat „update“, který není považován za technické zhodnocení, ale za „opravu“. Naopak „upgrade“ softwaru, jako například rozšíření síťové licence, technickým zhodnocením je.

Daňový pohled

V zákoně o daních z příjmů byl od 1. ledna 2021 zrušen § 32a, který upravoval technické zhodnocení nehmotného majetku. Účetní jednotky tedy postupují dle účetních předpisů.

Odpisování technického zhodnocení DNM

Účetní předpisy explicitně neřeší způsob odpisování technického zhodnocení nehmotného majetku. Standardně se technické zhodnocení odepisuje po dobu zbývající použitelnosti nehmotného majetku. Pokud by se technickým zhodnocením doba použitelnosti prodloužila, doporučujeme upravit i délku odpisování po dokončeném technickém zhodnocení

Daňový pohled

I v případě odpisování technického zhodnocení nehmotného majetku se od 1. ledna 2021 účetní odpisy považují za daňově uznatelný náklad.

V praxi se řeší otázky, jak postupovat v případě technického zhodnocení provedeného po 1. 1. 2021, které se týká nehmotného majetku pořízeného do konce roku 2020. Dle [Finanční správy](#) je třeba postupovat dle pravidel, která platila pro původní nehmotný majetek, včetně původních limitů stanovených pro technické zhodnocení a doby odpisování pro jednotlivé kategorie nehmotného majetku.

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com



Rozhodnutí Výboru pro interpretace IFRS k definici leasingu

Přinášíme zajímavé konečné rozhodnutí vydané Výborem pro interpretaci IFRS v dubnu 2023, které se týká definice leasingu podle standardu IFRS 16 *Leasingy*.

Výbor pro interpretace IFRS (Výbor) je interpretačním orgánem Rady pro mezinárodní účetní standardy (IASB), který s ní spolupracuje při podpoře uplatňování standardů IFRS.

Rozhodnutí (angl. agenda decision) jsou způsobem, jak se vyjádřit k tomu, proč není změna požadavku standardu IFRS či jeho interpretace nutná. Často obsahují vysvětlující informace, které mají poskytnout návod pro jednotné uplatňování standardů IFRS. Rada očekává, že účetní jednotky včas provedou změny účetních zásad, nejsou-li v souladu s rozhodnutím Výboru.

Definice leasingu – právo substituce (IFRS 16 *Leasingy*)

Publikováno v dubnu 2023

Výboru byl adresován dotaz, jak posoudit, zda smlouva obsahuje leasing.

Popis skutečnosti

- A) Zákazník uzavřel s dodavatelem smlouvu na 10 let užívání 100 ks obdobných nových aktiv – baterií využívaných v elektrobusech. Zákazník každou z baterií využívá současně s dalšími zdroji, které má k dispozici (každá z baterií je používána v autobuse, který zákazník vlastní nebo si jej pronajímá od třetí strany, jež není s dodavatelem spojena).
- B) Předpokládá se, že dodavatel má praktickou možnost nahradit alternativní aktiva v průběhu trvání smlouvy.
- C) Pokud by došlo k nahrazení (substituci) baterie, dodavatel by byl povinen zákazníkovi kompenzovat veškeré ušlé výnosy nebo náklady vzniklé během nahrazení. To, zda z nahrazení pro dodavatele v daném okamžiku plyne ekonomický prospěch, závisí jak na výši kompenzace, která má být zákazníkovi vyplacena, tak na stavu baterie.
- D) Na počátku smlouvy se očekává, že dodavatel nebude mít ekonomický prospěch z nahrazení baterie, která byla používána méně než tři roky, ale mohl by mít prospěch z nahrazení baterie, která byla používána tři a více let.

Dotaz

V žádosti byly uvedeny následující dotazy:

1. Na jaké úrovni je možné vyhodnotit, zda smlouva obsahuje leasing — posouzením každého aktiva zvlášť, nebo všech aktiv dohromady — pokud se jedná o smlouvu na užívání více než jednoho aktiva podobného druhu.

2. Jak posoudit, zda smlouva obsahuje leasing při použití IFRS 16, pokud má dodavatel konkrétní práva substituce — tj. dodavatel

- I) je prakticky schopen nahradit alternativní aktivum v průběhu celé doby užívání, ale
- II) z využití svého práva poskytnout alternativní aktivum v průběhu celé doby užívání by neměl ekonomický prospěch.

Uplatnění požadavků IFRS 16 na skutkový stav popsany v žádosti

ad 1) Úroveň, na které se posuzuje, zda smlouva obsahuje leasing

V popisu skutečnosti uvedeném v žádosti:

- A) je zákazník schopen profitovat z užívání každé položky (baterie) společně s jinými zdroji (autobus), které má k dispozici;
- B) jednotlivé baterie nejsou ani vysoce závislé na ostatních bateriích ve smlouvě, ani s nimi nejsou do značné míry vzájemně spojeny.

Výbor proto dospěl k závěru, že v popisu skutečnosti uvedeném v žádosti, při použití odstavce B12 IFRS 16 (který uvádí, že „účetní jednotka posoudí, zda smlouva obsahuje leasing pro každou potenciální samostatnou leasingovou komponentu“, a odkazuje účetní jednotku na odstavec B32 IFRS 16, kde jsou uvedeny aplikační pokyny pro samostatné leasingové komponenty), zákazník posoudí, zda smlouva obsahuje leasing – včetně posouzení, zda je právo dodavatele na substituci podstatné – pro každou potenciální samostatnou leasingovou komponentu, tj. pro každou baterii.

ad 2) Identifikované aktivum

V popisu skutečnosti uvedeném v žádosti je specifikována každá baterie. I kdyby nebyla baterie ve smlouvě výslovně specifikována, byla by implicitně specifikována v okamžiku, kdy je dána k dispozici zákazníkovi k užívání. Výbor proto konstatoval, že pokud dodavatel nemá podstatné právo baterii po celou dobu užívání nahradit, je každá baterie identifikovaným aktivem.

V popisu skutečnosti uvedeném v žádosti se předpokládá, že podmínka stanovená v odstavci B14(a) – dodavatel je fakticky schopen nahradit alternativní aktiva po celou dobu užívání – existuje. Výbor však poznamenal, že vzhledem k tomu, že se neočekává, že dodavatel bude mít ekonomický prospěch z uplatnění svého práva nahradit baterii nejméně po dobu prvních tří let trvání smlouvy, podmínka uvedená v odstavci B14(b) neexistuje po celou dobu užívání. Dodavatel proto nemá podstatné právo nahradit baterii po celou dobu užívání. Ačkoli určení, zda je právo dodavatele na substituci podstatné po celou dobu užívání, může vyžadovat



posouzení, Výbor konstatoval, že fakta a okolnosti v tomto popisu skutečnosti jsou takové, že je zřejmé, že právo dodavatele není podstatné po celou tuto dobu.

Závěr Výboru

Výbor dospěl k závěru, že v popisu skutečnosti uvedeném v žádosti je každá baterie identifikovaným aktivem. Pro posouzení, zda smlouva obsahuje leasing, by pak zákazník použil požadavky odstavců B21–B30 IFRS 16, aby posoudil, zda má po celou dobu užívání právo získat všechny podstatný ekonomický prospěch z užívání a řídit užívání každé baterie. Pokud zákazník dojde k závěru, že smlouva obsahuje leasing, použije požadavky uvedené v odstavcích 18–21 IFRS 16, aby určil dobu leasingu.

Úplné znění tohoto rozhodnutí Výboru v angličtině naleznete na [webu](#) IFRS Foundation.

Zdroje: [IFRIC Update March 2023](#)

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 5. dubna 2023.

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekaly k 23. květnu 2023 následující dokumenty rady IASB:

Úpravy

- 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 *Závazky z leasingu při prodeji a zpětném leasingu* (vydáno v září 2022)
- Úpravy standardu IAS 1 *Klasifikace závazků jako krátkodobé a dlouhodobé* a *Klasifikace závazků jako krátkodobé a dlouhodobé – odložení data účinnosti* (vydáno v lednu 2020 a v červenci 2020)
- Úpravy standardu IAS 1 *Dlouhodobé závazky s kovenanty* (vydáno v říjnu 2022)

[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

Miroslav Zígáček
mzigacek@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 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



Uhlíkové clo schváleno: Seznamte se s novými povinnostmi pro dovozce

Mechanismus uhlíkového vyrovnání na hranicích (CBAM) je významným nástrojem EU pro stanovení spravedlivé ceny za emise uhlíku vypouštěné při výrobě uhlíkově náročného zboží, které vstupuje do EU, a pro podporu čistší průmyslové výroby v zemích mimo EU. Zavádění CBAM je v souladu s postupným ukončováním přidělování bezplatných povolenek v rámci systému EU pro obchodování s emisemi (ETS) na podporu dekarbonizace průmyslu EU. Jak se na novou regulaci připravit? Kdy začne platit? A jaké sankce hrozí při jejím porušení?

Nejnovější vývoj

Dne 17. května 2023 vstoupilo nařízení o CBAM oficiálně v platnost, přičemž bude účinné ve své přechodné fázi od **1. října 2023 do 31. prosince 2025**. Soubor pravidel a požadavků na vykazování emisí podle CBAM bude dále upřesněn v prováděcím aktu, který přijme Komise po konzultaci s výborem CBAM složeným z odborníků z členských států EU.

Klíčové elementy regulace

Zpočátku se bude CBAM vztahovat na dovoz určitého zboží a vybraných prekurzorů, jejichž výroba je uhlíkově náročná a představuje největší riziko úniku uhlíku: jde o **ocel, železo, hliník a širokou skupinu výrobků zhotovených z těchto kovů, cement, hnojiva, elektřinu a vodík**. Díky tomuto rozsahu působnosti bude CBAM po úplném zavedení zachycovat více než 50 % emisí v odvětvích, na něž se vztahuje ETS.

Postupné zavádění CBAM v průběhu času umožní (dle vyjádření EU orgánů) opatrný, předvídatelný a přiměřený přechod pro podniky v EU i mimo ni, jakož i pro orgány veřejné správy. Během tohoto přechodného období budou muset dovozci importující zboží z třetích zemí do EU, na něž se nová pravidla vztahují, pouze **vykazovat emise skleníkových plynů obsažené v jejich dovozu (přímé a nepřímé emise)**, ale nebudou muset provádět žádné finanční platby ani úpravy.

Dohoda předpokládá, že **nepřímé emise** budou do oblasti působnosti **zahrnuty po skončení přechodného období pro některá odvětví (cement a hnojiva)**, a to na základě metodiky, která bude mezitím definována. Cílem tohoto přechodného období je sloužit jako pilotní a učební období pro všechny zúčastněné strany (dovozce, výrobce a orgány) a shromáždit užitečné informace o vložených emisích pro upřesnění metodiky pro konečné období.

Mechanismus po plném spuštění

Jakmile **1. ledna 2026 vstoupí v platnost trvalý systém**, budou muset dovozci každoročně deklarovat **množství zboží dovezeného do EU v předchozím roce a obsažené emise skleníkových plynů**. Poté budou odevzdávat odpovídající počet certifikátů CBAM.

Cena certifikátů se bude vypočítávat v závislosti na týdenní průměrné aukční ceně povolenek EU ETS vyjádřené v €/t emitovaného CO₂. **Postupné rušení bezplatných přidělů v rámci systému EU ETS bude probíhat souběžně s postupným zaváděním CBAM v období 2026–2034.**

Před vstupem konečného systému v platnost bude dokončen **přezkum fungování CBAM** během jeho přechodné fáze. Současně bude zanalyzována oblast působnosti výrobků, aby se posoudila možnost **zahrnout do oblasti působnosti mechanismu CBAM další zboží** vyráběné v odvětvích, na něž se vztahuje EU ETS, jako jsou některé navazující výrobky a zboží, které bylo v průběhu jednání označeno za vhodného kandidáta. Zpráva bude obsahovat **harmonogram, který stanoví jejich začlenění do roku 2030.**

Sankce za porušení nařízení CBAM

Dle nařízení CBAM by měly ukládat sankce za porušení regulace a zajistit jejich vymáhání **členské státy**. Konkrétněji by výše pokuty za nevyřazení certifikátů CBAM schváleným deklarantem pro CBAM měla být stejná jako částka podle směrnice o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů.

Dle nařízení CBAM a v návaznosti na sankční pravidla dle výše uvedené směrnice je každý schválený CBAM deklarant, který do 31. května každého roku nevyřadí počet certifikátů CBAM odpovídající emisím obsaženým ve zboží dovezeném během předchozího kalendářního roku, **povinen zaplatit pokutu, a to za každou tunu emisí nepokrytou certifikáty CBAM**. Očekáváme, že během prvních tří let od zavedení mechanismu CBAM (předpokládáme, že od 1. ledna 2026) by měla pokuta činit **40 eur**, v dalším období by pak měla stoupnout výše pokuty na **100 eur**. Zaplacení pokuty nezavazuje schváleného deklaranta pro CBAM povinnosti vyřadit zbývající počet certifikátů CBAM, který měl v příslušném roce vyřadit. Máme za to, že by tyto sankce mohly přesáhnout stovky milionů korun.

Pokud je však zboží uvedeno do Unie jinou osobou než schváleným deklarantem pro CBAM, aniž by byly splněny povinnosti podle nařízení CBAM, měla by být tato pokuta vyšší, aby byla účinná, přiměřená a odrazující, v závislosti zejména na době trvání, závažnosti, rozsahu, úmyslné povaze a opakování tohoto porušení povinnosti a na úrovni spolupráce dané osoby s příslušným orgánem. Dle nařízení by měla představovat **trojnásobek až pětinašobek pokuty** uvedené výše (podle roku uvedení zboží na celní území Unie) za každý certifikát CBAM, který daná osoba nevyřadila.

Dle nařízení může příslušný orgán **ukládat sankce již v přechodném období**. Pokud **dovozce nebo nepřímý celní zástupce neopravil neúplnou či nesprávnou zprávu CBAM nebo pokud nesplnil povinnost předložit zprávu CBAM**, je příslušný orgán oprávněn uložit přiměřenou a odrazující pokutu.



Jak vám můžeme v Deloitte Legal pomoci?

Pokud si nejste jistí, jak se na novou regulaci připravit, neváhejte se nám ozvat. Identifikujeme povinnosti, které se vás budou týkat, navrhujeme úpravu vaší smluvní dokumentace v souladu s požadavky CBAM nebo vám pomůžeme s přípravou reportů. Kompletní přehled našich služeb v souvislosti s CBAM najdete na našich [webových stránkách](#).

Spolupráce Komise s třetími zeměmi a průmyslem

Komise uvádí, že návrh CBAM široce konzultovala se zúčastněnými stranami již při jeho přípravě, a to jak prostřednictvím otevřené veřejné konzultace, tak i cílenějších diskusí. Kromě toho Komise vedla rozsáhlé dvoustranné konzultace s veřejnými orgány v zemích EU i mimo EU, podnikatelskými sdruženími, jednotlivými společnostmi a nevládními organizacemi.

Spolupráce s průmyslem a partnerskými zeměmi by měla dle Komise probíhat i nadále během přechodného období, a to za účelem zvýšení vzájemného porozumění CBAM mechanismu, zajištění jeho hladkého provádění, nalezení synergie a podpory účinné metody dekarbonizace v celosvětovém měřítku.

Toto by se mělo promítnout do hodnocení uplatňování nařízení, které Komise dokončí do poloviny roku 2025 a které rovněž vymezí konečnou metodiku, jež bude použita při spuštění CBAM 1. ledna 2026.

Colette Šinská
csinska@deloittece.com



ÚOOÚ aktualizoval svá doporučení k používání cookies

Úřad pro ochranu osobních údajů (ÚOOÚ) zveřejnil 6. března 2023 na svých webových stránkách aktualizovanou verzi doporučení pro používání cookies. Tyto zpřesněné pokyny poskytují provozovatelům webových stránek i jejím návštěvníkům praktické informace o základních pravidlech pro použití cookie souborů a nastavení cookie lišt.

U nezbytných cookies nepotřebujete cookie lištu

Nezbytné neboli tzv. „technické“ cookies jsou ty, které jsou nezbytné pro vlastní provoz webových stránek. ÚOOÚ ve svých [doporučeni](#)ch nově uvádí, že pokud webové stránky využívají **pouze technické**, a nikoliv netechnické **cookies, není nutné na tyto webové stránky zavádět tzv. cookie lištu**. Dochází-li však při zpracování cookies rovněž ke zpracování osobních údajů, je stále nutné plnit informační povinnost vůči subjektům osobních údajů. Tu lze plnit typicky umístěním odkazu s dokumentem obsahujícím předepsané informace na viditelné místo webových stránek (např. v jejich zápatí).

ÚOOÚ zdůrazňuje, že tato informační povinnost musí být splněna **přístupným a srozumitelným způsobem za použití jednoduchých jazykových prostředků**. Požadavek přístupného a srozumitelného způsobu nebude považován za splněný např. tehdy, pokud se bude návštěvník muset k informacím složitě „proklikat“ přes řadu stránek nebo pokud na webových stránkách určených pro český mluvící návštěvníky bude chybět informace o zpracování osobních údajů prostřednictvím cookies v českém jazyce. V této souvislosti lze provozovatelům webových stránek velmi doporučit, aby se vyhnuli i dalším tzv. „[dark patterns](#)“.

Návštěvníci musí mít možnost svůj souhlas kdykoli odvolat

Souhlas se zpracováním osobních údajů prostřednictvím netechnických cookies musí mít návštěvník možnost kdykoli odvolat, přičemž **odvolání souhlasu musí být stejně snadné jako jeho udělení**. Je-li tedy souhlas udělen prostřednictvím cookie lišty, nelze podle ÚOOÚ akceptovat, aby bylo možné souhlas odvolat např. pouze telefonicky. V tomto ohledu ÚOOÚ doporučuje provozovatelům webových stránek implementovat snadno dostupné tlačítko či odkaz, pomocí kterých může návštěvník souhlas odvolat (nebo změnit svou volbu).

Získávání souhlasu a přiměřená doba pro jeho uchování

Doba, po kterou má být udělen souhlas se zpracováním osobních údajů prostřednictvím cookies, i doba pro opětovné zobrazení cookie lišty v případě odmítnutí udělení souhlasu musí být stanovena jednak s ohledem na účel, ke kterému jsou osobní údaje zpracovávány, a jednak s ohledem na očekávání návštěvníků.

V tomto ohledu je pak podle ÚOOÚ možné za přiměřenou dobu, na kterou byl souhlas s využíváním cookies udělen, považovat 12 měsíců. Naopak v případě, že bylo udělení souhlasu odmítnuto, ÚOOÚ provozovatele webových stránek upozorňuje, že udělení souhlasu by mělo být znovu vyžadováno nejdříve 6 měsíců od posledního zobrazení cookie lišty daným návštěvníkem. Tuto dobu je ale možné zkrátit v případě, že:

- se významně změnila jedna nebo více okolností zpracování (např. významně se změnil účel zpracování), nebo
- provozovatel webových stránek není schopen sledovat předchozí souhlas/nesouhlas (např. návštěvník smazal cookies uložené ve svém zařízení).

Pokud nicméně dojde k významné změně zpracování, která bude mít vliv rovněž i na ty návštěvníky, kteří dříve souhlas udělili, musí provozovatel webových stránek znovu požádat o udělení souhlasu s tímto novým zpracováním i tyto návštěvníky.

Je nepochybné, že řada nových doporučení ÚOOÚ reflektuje nedostatky, které úřad zjistil v rámci své kontrolní činnosti v roce 2022, kdy se zaměřil právě na zpracování osobních údajů prostřednictvím cookies. Lze však očekávat, že ověřování souladu zpracování osobních údajů prostřednictvím cookies s příslušnou legislativou zůstane v kontrolním hledáčku ÚOOÚ i do budoucna. Vzhledem k rychle narůstající složitosti této právní problematiky doporučujeme provozovatelům webových stránek využít služeb odborníků, např. z naší advokátní kanceláře Deloitte Legal, kteří se této právní oblasti dlouhodobě věnují a kteří vám poskytnou potřebnou právní asistenci.

Článek vyšel dne 25. dubna 2023 na webu [Info.cz](#). (redakčně upraveno)

*Tomáš Kolouch
tkolouch@deloittece.com*



Legal News [duben 2023]: NS se vyjádřil k legitimnímu očekávání u nenárokové dotace

Mohou zaměstnavatel a zaměstnanec platně uzavřít dohodu o prodloužení výpovědní doby v době, kdy již výpovědní doba běží? Rozborem této otázky se zabýval Nejvyšší soud v rozsudku se spisovou značkou 21 Cdo 2861/2022. O tomto a dalších soudních usneseních, která nás zaujala, si přečtěte v aktuálních Legal News.

Ve svém rozsudku 29 ICdo 32/2021 se Nejvyšší soud zabývá otázkou, zda **lze do insolvenčního řízení vedeného na majetek směnečného rukojmího přihlásit dosud nevyplněnou avalovanou blankosměnku, a to jako pohledávku podmíněnou**. Blankosměnka se stává směnkou vyplněním chybějících náležitostí s účinky ex tunc. Ke vzniku směnečné pohledávky tak dochází zpětně vyplněním blankosměnky. Nejvyšší soud proto uzavřel, že majitel blankosměnky může přihlásit svou pohledávku za dlužníka, který je na blankosměnce podepsán jako směnečný rukojmí, do insolvenčního řízení dlužníka jako pohledávku vázanou na podmínku, že bude blankosměnka doplněna o chybějící náležitosti, a stane se tak (s účinky ex tunc) směnkou úplnou.

Otázku možnosti **založení legitimního očekávání příjemce dotace, že dotaci obdrží, před právní mocí rozhodnutí o přidělení dotace** řeší Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 30 Cdo 1529/2022. Ustanovení rozpočtových pravidel (§ 14), která výslovně určuje podmínku rozhodnutí poskytovatele a též zásadně nenárokový charakter dotace, nedávají prostor pro výklad, podle kterého by před vydáním rozhodnutí o nenárokové dotaci žadatel mohl nabýt legitimního očekávání ohledně obdržení dotace. Jinak by dle názoru Nejvyššího soudu došlo k úplnému popření minimálně těchto ustanovení rozpočtových pravidel. O legitimním očekávání žadatele (resp. příjemce) o nenárokovou dotaci lze hovořit až po rozhodnutí poskytovatele o poskytnutí dotace. Nejisté postavení žadatele o dotaci je zcela ospravedlnitelné s ohledem na skutečnost, že dotace představuje ze strany poskytovatele dobrodíní, o něž se žadatel uchází.

Otázce **náhrady škody způsobené na podzemní síti elektronických komunikací** se Nejvyšší soud věnoval ve svém rozsudku sp. zn. 25 Cdo 627/2022. Nejvyšší soud dospěl k závěru, že kabelová síť elektronických komunikací není součástí pozemku, ale je částí liniové stavby ve smyslu § 509 občanského zákoníku, a nelze ji (její část) přenést z místa na místo bez porušení její podstaty. Proto je nemovitou věcí. Na posuzovaný případ, kdy došlo k poškození sítě elektronických komunikací výkopovými pracemi za pomoci buldozeru, tak dopadá § 2926 občanského zákoníku. Jde o absolutní odpovědnost, kdy liberece není možná. Tento přísný typ povinnosti hradit škodu v určitém omezeném okruhu skutečností (tj. dotčení nemovitosti stavební činností) je odůvodněn společenským zájmem na dostatečné ochraně vlastníka před technickým působením provozovatele činností, které mají potenciál působit škody i při zvýšené opatrnosti.

V usnesení sp. zn. 21 Cdo 2861/2022 řešil Nejvyšší soud otázku, zda (podle právní úpravy účinné od 1. 1. 2014) mohou zaměstnavatel

a zaměstnanec platně uzavřít **dohodu o prodloužení výpovědní doby** v době, kdy již výpovědní doba běží. S odkazem na charakter současného občanského zákoníku, který klade větší důraz na princip autonomie vůle a umožňuje větší míru smluvní volnosti, dospěl Nejvyšší soud k závěru odlišnému od závěru judikovanému za platnosti starého občanského zákoníku. Konstatoval, že uzavření dohody o prodloužení výpovědní doby podle § 51 odst. 1 zákoníku práce v průběhu výpovědní doby je možné. Z obsahu takové dohody však musí jednoznačně vyplývat, kdy (který den) má pracovní poměr účastníků dohody skončit. Zároveň musí být výpovědní doba sjednána tak, aby její délka po prodloužení byla přiměřená okolnostem konkrétního případu. Jinak by šlo o (relativně) neplatné právní jednání ve smyslu § 580 odst. 1 občanského zákoníku.

Ve svém rozsudku sp. zn. 25 Cdo 3497/2021 se Nejvyšší soud zabývá **určením, zda se jedná o spotřebitele, a to za situace, kdy v obchodním styku dvou podnikajících osob jedna nejedná v rámci své podnikatelské činnosti**. Nejvyšší soud s odkazem na judikaturu Ústavního soudu a odbornou literaturu potvrdil, že ustanovení na ochranu spotřebitele mají být aplikována i na vztahy, v nichž vystupuje fyzická osoba, jež má podnikatelské oprávnění, avšak v těchto vztazích se jako podnikatel nechová. K ujednání omezujícímu či vylučujícímu práva spotřebitele na náhradu újmy se proto nepřihlíží i v případech, že s podnikatelem uzavřel smlouvu jiný podnikatel mimo rámec své podnikatelské činnosti. S ohledem na skutkové okolnosti Nejvyšší soud dodal, že otázka vlastnictví (v tomto případě koně) není pro posouzení povahy žalobce jako smluvní strany významná. Svěřit na základě smlouvy koně k ustájení může jak jeho vlastník, tak osoba vlastníkem k tomu zmocněná a k uplatnění nároku na náhradu škody podle § 2944 o. z. je aktivně legitimována osoba, která smlouvu uzavřela. Pro posouzení otázky, zda lze přihlížet k ujednání, jímž smluvní strana omezila svá práva na náhradu újmy, není podstatné, zda je daná smluvní strana vlastníkem věci, jíž se smlouva týká, ale to, zda smlouvu uzavřela v rámci svého podnikání. Dále přinášíme shrnutí loňského usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 141 Af 14/2022-14 ohledně **právní povahy vyznění o předpisu úroku z prodlení podle § 251a odst. 3 daňového řádu**. Soud konstatoval, že toto vyznění není rozhodnutím správního orgánu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., a proto je vyloučeno ze soudního přezkumu podle § 70 písm. a) s. ř. s. K tomuto závěru dospěl i přes existenci rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2022, č. j. 10 Afs 128/2022-37, podle kterého „rozhodnutí o námitkách (§ 159 odst. 3 daňového řádu) proti vyznění o nedoplatku na dani (§ 153 odst. 3 daňového řádu) není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., jelikož nezasahuje do práv a povinností plátce daně“. Krajský soud však má za to, že je třeba rozlišovat vyznění o nedoplatku na dani a vyznění o předpisu úroku z prodlení. O dani jako takové totiž muselo být před vydáním vyznění pravomocně rozhodnuto (dodatečným) platebním výměrem, proti němuž lze podat odvolání, a dosáhnout tak vydání rozhodnutí samostatně přezkoumatelného ve správním soudnictví, zatímco před vydáním vyznění o předpisu úroku z prodlení vůbec o tomto



úroku nemuselo být rozhodnuto. Soud je proto přesvědčen, že je namístě umožnit soudní přezkum vyznění o předpisu úroku z prodlení podle § 251a odst. 3 daňového řádu, a to na základě žaloby proti rozhodnutí o námitkách podle § 159 daňového řádu podaných proti tomuto vyznění.

Nedovoleným **střetem zájmů člena statutárního orgánu společnosti a společnosti** v poměrech obchodního zákoníku se Nejvyšší soud zabývá ve svém rozsudku sp. zn. 27 Cdo 2863/2022. Konstatoval, že vzhledem k tomu, že valná hromada společnosti nebyla z důvodu nepřítomnosti většinového společníka usnášeschnopná, nemohla platně dát souhlas s uzavřením smluv o zápůjčkách vyžadovaný dle § 196a obchodního zákoníku. Tehdejší právní úprava (na rozdíl od současné) striktně vyžadovala aktivitu společníků projevenou formou předchozího souhlasu valné hromady. Pouhé informování společníků nebylo dostačující. Jednal-li člen statutárního orgánu v nedovoleném střetu zájmů, není žalobkyně smlouvami o zápůjčkách vázána, ledaže by smlouvy bez zbytečného odkladu dodatečně schválila.

V rozsudku sp. zn. 27 Cdo 2292/2022 řešil Nejvyšší soud **určení věcné příslušnosti soudu pro spory mezi společníky týkající se smluvních vztahů, jimiž se převádí podíl**. Nejvyšší soud potvrdil, že bez ohledu na to, že občanský soudní řád mezi spory uvedenými v § 9 odst. 2 výslovně nevypočítává spory mezi společníky (členy) navzájem, jde-li o vztahy ze smluv, jimiž se převádí podíl v obchodní korporaci, patří tyto spory (i po novele provedené zákonem č. 293/2013 Sb., účinné od 1. 1. 2014) do věcné příslušnosti krajských soudů.

Jan Procházka
jprochazka@deloittece.com

Petra Schneiderová
pschneiderova@deloittece.com



Legal News [květen 2023]: Propuštění úředníka pro nedodržení zákonné lhůty

Nejvyšší soud dovolil, že úředník může být propuštěn na základě výpovědi, pokud nevydá ústavní rozhodnutí bez zbytečného odkladu, jak mu ukládá zákon. Podrobnosti o tomto rozsudku najdete spolu s dalšími aktuálními judikáty v našich květnových Legal News.

V usnesení sp. zn. 23 Cdo 1594/2021 řeší Nejvyšší soud **počátek běhu subjektivní promlčecí lhůty u práva na poskytnutí náhrady škody spočívající ve vzniku dluhu**. Šlo o situaci, kdy se skutečná škoda odvíjí od povinnosti poškozeného poskytnout třetí osobě plnění v důsledku škodního jednání škůdce. Dle starého občanského zákoníku vznikala škoda až okamžikem, kdy bylo plnění skutečně poskytnuto a majetkový stav poškozeného se tím snížil. Současné pojetí občanského zákoníku ovšem výslovně hovoří o tom, že škoda může spočívat též v dluhu. Podmínka vzniku povinnosti nahradit škodu pak může nastat již tím, že jmění poškozeného je zatíženo dluhem, a to bez ohledu na to, jak a zda bude dluh splněn. Nejvyšší soud konstatoval, že okolnostmi rozhodnými pro počátek běhu subjektivní promlčecí lhůty u práva na náhradu škody obecně zahrnují vědomost o škodě a osobě povinné k její náhradě. Pokud však skutečná škoda spočívá ve vzniku dluhu a poškozený zvolí proti škůdci právo, aby mu škůdce poskytl náhradu, je pro počátek běhu subjektivní promlčecí lhůty takového práva určující vědomost poškozeného o osobě škůdce a o vzniku dluhu, nikoli případné splnění dluhu či jeho splatnost.

Ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. **21 Cdo 3330/2021** řešil Nejvyšší soud v rámci **sporu o neplatnost výpovědi z pracovního poměru** otázku, zda se zaměstnanec – úředník územního samosprávného celku vykonávající činnosti správního orgánu – dopustí porušení povinnosti vyplývajících z právních předpisů vztahujících se k jím vykonávané práci, pokud nevydá správní rozhodnutí ve lhůtě „bez zbytečného odkladu“, resp. ani v podpůrné lhůtě 30 dní. Nejvyšší soud konstatoval, že pokud by takovému zaměstnanci s ohledem na okolnosti nic nebránilo vydat rozhodnutí bezodkladně nebo v jiné přiměřené lhůtě kratší 30 dní a on by toto rozhodnutí nevydal, jednalo by se z jeho strany o zaviněné nedodržení lhůty. K jinému závěru nelze dojít ani v případě, že zároveň nastaly náhlé nepředvídatelné zdravotní důvody, které zaměstnanci bránily v dodržení lhůty, když předmětné rozhodnutí mohl vydat dřív, tj. než tyto zdravotní důvody vznikly.

Dále přinášíme shrnutí staršího usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 27 Cdo 1744/2022. **V rámci řízení se jednatel vymazaný z obchodního rejstříku domáhal výmazu zápisu důvodů, pro něž měl být valnou hromadou společnosti odvolán z funkce jednatele společnosti** a které byly uvedeny v obchodním rejstříku v rubrice „ostatní skutečnosti“. Nejvyšší soud dospěl za použití argumentu „a maiori ad minus“ (od většího k menšímu) k závěru, že je-li taková osoba oprávněna domáhat se změny zápisu v případě svého výmazu z obchodního rejstříku, musí jí též svědčit oprávnění domáhat se změny (výmazu) zápisu důvodů, pro něž byla z obchodního rejstříku

vymazána, resp. v případě odvolání z funkce jednatele valnou hromadou i důvodů, pro které měla být odvolána.

V usnesení sp. zn. 25 Cdo 446/2022 potvrdil Nejvyšší soud svoji dosavadní rozhodovací praxi ohledně **promlčení nároku na náhradu ztráty na výdělků po skončení pracovní neschopnosti** (dle starého občanského zákoníku). Připomněl, že v občansko-právních vztazích se některé nároky, které mají charakter opětvujícího se plnění, promlčují jako celek, nikoliv jen jednotlivá pravidelná plnění. To platí například právě u řešeného nároku na náhradu za ztrátu na výdělků po skončení pracovní neschopnosti nebo při invaliditě, poskytovaného ve formě peněžitého důchodu.

Otázkou, **za jakých podmínek může zaměstnavatel rozvázat pracovní poměr se zaměstnancem výpovědí pro nadbytečnost**, se Nejvyšší soud zabýval ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. 21 Cdo 3524/2022. Nejvyšší soud v souladu s dosavadní rozhodovací praxí potvrdil, že nadbytečnost je dána i v případě, že činnosti odpovídající zrušené pozici budou u zaměstnavatele nadále vykonávány v rámci nově zřízené pozice, do které budou zároveň převedeny činnosti z dalších dvou zrušených pozic, a to externím dodavatelem. Rozhodující tedy není přetrvávající potřeba těchto činností u zaměstnavatele, ale skutečnost, že podstatou přijaté organizační změny bylo, aby dané činnosti vykonávala jedna osoba místo tří zaměstnanců, tedy snížení stavu zaměstnanců za účelem zvýšení efektivnosti práce.

Ze starších rozhodnutí přinášíme shrnutí několika nálezu Ústavního soudu. Dle nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/22 **není povinnost peněžních ústavů k bezplatnému zřízení a vedení chráněného účtu** (dle § 304c odst. 1 věty třetí OSŘ) protiústavním omezením práva podnikat zaručeného v čl. 26 odst. 1 Listiny ani překročením mezí plynoucích z čl. 4 odst. 4 a čl. 26 odst. 2 Listiny. Důvodem je skutečnost, že tato povinnost nezasahuje do samotného jádra práva podnikat, sleduje legitimní cíl a k dosažení tohoto cíle zvolila rozumné, a nikoliv svévolné prostředky. Ústavní soud konstatoval, že pokud zákonodárce upřednostní ochranu povinných na úkor peněžních ústavů a jejich – převážně majetkových – zájmů, nelze považovat sledované omezení jejich podnikatelské činnosti za nelegitimní.

Jan Procházka
jprochazka@deloitte.com

Petra Schneiderová
pschneiderova@deloitte.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 nenesou odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.