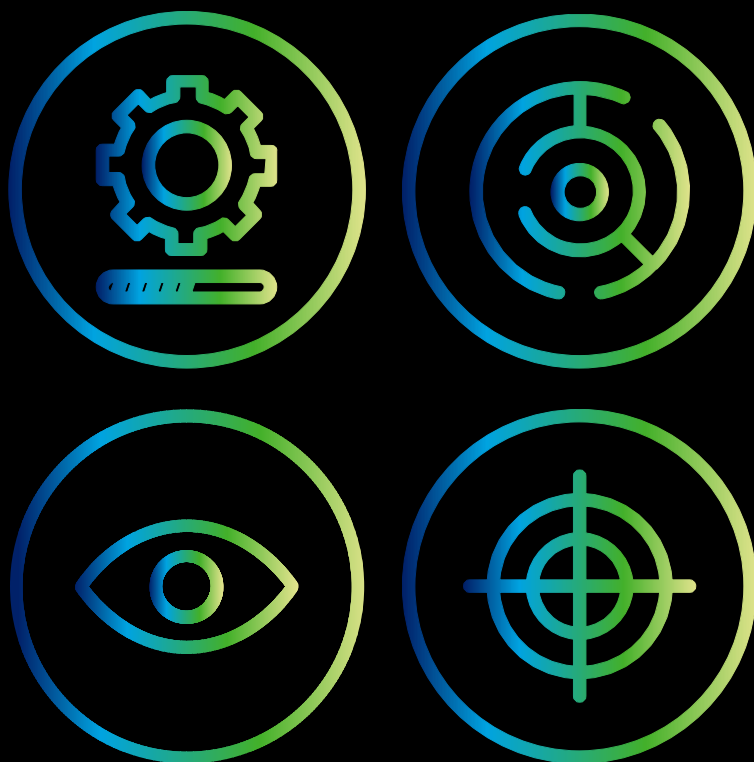


Deloitte.



dReport: Květen 2025

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 2025

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



Aktuální pohled na novou legislativu kryptoaktiv

S posledním zveřejněným zákonem č. 31/2025 Sb., o digitalizaci finančního trhu, a s množstvím probíhajících změn přímo ve světě kryptoměn, nově spíše kryptoaktiv, nabádá toto téma ke studiu více než kdy předtím, alespoň z daňového a právního hlediska. Česká republika je totiž zároveň jednou z průkopnických zemí v této oblasti. A to jak díky podnikajícím firmám, které u nás vznikají a dlouhodobě prosperují, tak také díky nové regulaci a celkově neobvykle pozitivnímu postoji českých zákonodárců vůči této problematice.

Největší novinkou je již zmiňovaný nový zákon o digitálních financích č. 31/2025 Sb., vyhlášený 14. 2. 2025, o němž pojednával náš [minulý článek](#), který se zabýval primárně kontrolní činností České národní banky vůči subjektům poskytujícím služby s kryptoaktivy, případnými licencemi nebo pokutami. Nicméně i v oblasti daní přináší tento zákon několik klíčových změn, zejména v oblasti daní z příjmů fyzických osob. S těmito změnami se zároveň objevuje řada nových otázek.

Než se však pustíme do samotného řešení daňových otázek, je důležité si nejprve ujasnit, který právní předpis definuje pojem kryptoaktiv. V českém právním řádu totiž tato definice chybí, a proto je nutné se obrátit jinam – konkrétně k evropskému nařízení o kryptoaktivech („MiCA“), které je přímo aplikovatelné pro všechny státy Evropské unie. Český zákon pak přímo tuto definici uvedenou v tomto nařízení nijak dále nedoplňuje ani nerozvádí. Otázky související s kryptoaktivy – včetně jejich definice – se objevily také na Koordinačním výboru ze dne 30. 4. 2025, konkrétně v příspěvku č. 625. Tento příspěvek se mimo jiné věnoval problematice osvobozených příjmů z úplatného převodu kryptoaktiv, u kterého jsme se účastnili připomínkového řízení.

Nařízení MiCA definuje kryptoaktiva jako digitální zachycení hodnoty nebo práva, které může být převáděno a ukládáno elektronicky pomocí technologie distribuovaného registru nebo pomocí podobné technologie. Distribuovaným registrem pak myslíme uložště informací, které vede evidenci o transakcích a které je distribuováno prostřednictvím síťových uzlů, jež jsou navzájem synchronizovány prostřednictvím konsensu mezi jednotlivými uzly (pod tuto definici můžeme zařadit například blockchain). Laicky řečeno, je to synchronizovaná počítačová síť, která zaznamenává a zprostředkovává všechny probíhající transakce určitého krypto projektu. Na této nebo podobné technologii stojí všechny významné krypto projekty a ostatní produkty s nimi související.

Nyní, s ohledem na uvedenou definici, se dostáváme k rozdělení kryptoaktiv do tří kategorií:

- První z nich jsou **elektronické peněžní tokeny**, která stabilizují svou hodnotu navázáním na úřední měnu. Příkladem jsou kryptoměny USDT nebo USDC, které jsou navázány na dolar. Hodnota takových kryptoaktiv je (v ideálním případě) stabilní a nejčastěji se používají pro obchodování, buď jako prostředek směny, nebo jako kolaterál.
- Druhá kategorie zahrnuje **tokeny vázané na aktivum**, například na zlato, stříbro, státní dluhopisy a další. Jejich hodnota by měla rovněž být v ideálním případě poměrně stabilní.
- Třetí kategorií jsou pak **ostatní kryptoaktiva**, přesně definovaná jako „kryptoaktiva jiná než tokeny vázané na konkrétní aktiva nebo elektronické peněžní tokeny“. Mezi ně bychom řadili známé kryptoměny jako Bitcoin, Ethereum, Solana a mnoho dalších. V tomto případě jde právě o ta kryptoaktiva, která jsou svou cenou vysoce volatilní.

V rámci českého právního řádu je vymezení kryptoaktiv v nařízení MiCA doplněno ještě definicí tzv. virtuálních aktiv v tzv. AML zákoně č. 253/2008 Sb. (zákon o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu), avšak ta není pro daňový pohled relevantní.

Jak budou nově danit kryptoaktiva fyzické osoby?

Přejdeme-li ke zdanění, nejvýraznější novinky se týkají fyzických osob. Pro ně nově platí stejná pravidla pro osvobození příjmů jako v případě cenných papírů. Na první pohled se tato pravidla skutečně jeví jako velmi podobná těm, která platí pro cenné papíry. Z pohledu transakcí s kryptoaktivy však mohou být v některých ohledech poněkud nedostačující.

Jsou zavedeny dva nové testy osvobození. Jedním z nich je tzv. hodnotový test (obsažen v § 4 odst. 1 písm. z) ZDP). Ten uvádí, že při prodeji kryptoaktiv do výše 100 000 Kč během jednoho roku je tento příjem osvobozený. Zde pozor, toto osvobození neplatí pro elektronické peněžní tokeny. Pozitivní na tomto ustanovení je, že je odděleno od stejného typu ustanovení u cenných papírů, tudíž může poplatník využít limit 100 000 Kč jak u prodeje kryptoaktiv, tak u příjmů z prodeje jiných cenných papírů, například akcií.

Dalším novým testem je časový test (obsažen v § 4 odst. 1 písm. zk) ZDP), který mluví o osvobození z příjmů při prodeji kryptoaktiva v případě, kdy je délka držby delší než tři roky. Nicméně je nutné



zde uvést limit 40 000 000 Kč, což je maximální částka, do které lze příjmy z prodeje osvobozené podle tohoto ustanovení osvobodit, a to včetně příjmů z prodeje jiných cenných papírů. Tento limit tudíž platí pro příjem z cenných papírů a kryptoaktiv dohromady.

V tomto případě by mohla vyvstat otázka, zda tento test platí i pro držbu pouze části kryptoaktiva. Posoudíme-li relevantní ustanovení ve vztahu k cenným papírům, konkrétně k akciím, časový test začíná platit až po kompletaci celé akcie společnosti, nikoliv při držbě pouze části akcie (tj. frakční akcie). V tomto případě taková limitace dává smysl, protože akcie má význam jako celek (například pro účely hlasování na valné hromadě, kde každá akcie představuje jeden hlas). V případě kryptoaktiv by tato limitace rozhodně platit neměla, protože kryptoaktiva jsou v mnohých případech dále rozdělena na dílčí přímo pojmenované jednotky. Navíc kryptoaktivum jako takové slouží v řadě případů jako prostředek směny (proto se u mnoha tokenů používá přímo označení kryptoměna), přičemž tato funkce je zachována i při držbě části daného kryptoaktiva. Časový test by se tudíž pro držbu pouze části kryptoaktiva dle našeho názoru měl uplatnit.

Pokud bychom měli jít ještě více do detailu, je také nutné se zastavit u tématu „sloučení a splynutí“ kryptoaktiv, u nichž dle zákona nedochází k přerušení časového testu. V případě sloučení či splynutí jednoho typu kryptoaktiva s jiným, například při sloučení dvou krypto projektů v jeden, lze toto ustanovení naplnit a následně uplatnit osvobození vyplývající z časového testu (zejména v případě, kdy je toto sloučení či splynutí vynucené přímo vývojáři daných projektů). Totéž se vztahuje i na „výměnu“ jednoho kryptoaktiva za jiné. Například když se kryptoaktivum A automaticky změní na kryptoaktivum B, často opět na základě rozhodnutí vývojářů.

Pokud však půjdeme ještě hlouběji, narazíme na nedostatečnou úpravu toho, jak je se samotnou definicí kryptoaktiv v daňových předpisech pracováno. Případně na to, že tyto definice a daná ustanovení nejsou doplněny o příslušné komentáře či ukázkové příklady. Například podle znění v zákoně by se mohlo zdát, že časový test se nepřerušuje ani při postupné kompletaci kryptoaktiva jako takového, což je na druhou stranu nežádoucí. Pokud je například určité množství daného kryptoaktiva pořízeno v roce 2020 a v roce 2025 je dokoupena další část stejného kryptoaktiva, při prodeji v roce 2026 by měla být osvobozena od daně pouze část, která byla koupena v roce 2020, nikoliv ta, která byla koupena v roce 2025. V tomto případě jsme toho názoru, že by tato situace měla být vyloučena z případu, kdy by mohlo dojít ke sloučení či splynutí. Není přitom rozhodující, která konkrétní jednotka kryptoaktiva je v roce 2026 prodána – rozhodující je, aby prodané množství pro účely osvobození odpovídalo objemu pořízenému v roce 2020.

Zákon rovněž neřeší významnou situaci na poli kryptoaktiv, a to jejich rozdělení, tzv. hard fork. Jde o situaci, kdy na základě

síťového konsensu komunita rozhodne o rozdělení původního kryptoaktiva na dvě nová, přičemž jedno z nich zůstává původním kryptoaktivem. Tato situace není zákonem vůbec popsána a je tedy otázkou, zda můžeme v tomto případě osvobození uplatnit.

Důležité je uvést, že výše zmíněná osvobození jsou platná pro nepodnikající fyzické osoby, nikoliv pro podnikající fyzické osoby – OSVČ. V tomto případě je nutné prokázat, že transakce či držba kryptoaktiv nejsou součástí obchodní činnosti, ale představují výlučně osobní aktivitu, která bude považována za ostatní příjem podle ustanovení v § 10 ZDP. Nicméně pokud by se nejednalo například přímo o těžbu kryptoaktiv, jež je obecně posuzována jako obchodní činnost za účelem zisku podle § 7 ZDP, a bude se jednat pouze o držbu kryptoaktiv či občasné obchodování, nebude pravděpodobně problém, aby tato skutečnost byla prokázána. Samozřejmostí je pak pravidlo, že kryptoaktiva nejsou zařazena v obchodním majetku.

V případě právnických osob je situace ještě poněkud jiná. V rámci příjmů z prodeje zde nenajdeme žádná osvobození, ty se vztahují jen na nepodnikatelské fyzické osoby. U právnických osob však přetrvává dlouhodobě diskutované téma účtování a oceňování kryptoaktiv, které by si zasloužilo větší pozornost ze strany zákonodárců. Ačkoliv známe způsoby, jak kryptoaktiva účtovat dle stávajících pravidel – zpravidla jako zásoby – tento přístup ne vždy odpovídá jejich reálnému použití v praxi. Nejde tedy o to, že by nebylo možné účtování správně provést, spíše o to, že současný rámec je v mnoha případech ne zcela vhodně nastavený vzhledem ke specifickým kryptoaktiv.

V poslední části bychom rádi uvedli několik dílčích témat, u kterých cítíme, že také vyžadují pozornost. Prvním je tzv. staking. Jedná se o situaci, kdy je kryptoaktivum držitele „uzamčeno“ a následně vloženo do společného těžařského poolu (například je kryptoaktivum uzamčeno na směnárně, která provozuje vlastní pool). Tento pool slouží jako tzv. validátor / těžař (jímž se lze stát držením určitého množství tokenů, což je důvodem, proč se lidé sdružují do větších celků) a má za úkol ověřovat probíhající transakce a uzavírat bloky v rámci distribuovaného registru. V případě, že je blok uzavřen právě tímto validátorem, je mu udělena odměna v podobě nově vytvořeného kryptoaktiva. V případě stakingu se tudíž poskytují tokeny do daného poolu a následně je za ně inkasován ekonomický úrok v poměru množství vložených tokenů. Tato situace není v zákoně vůbec definována, ačkoli se jedná o velmi komplexní operaci, z níž může vyvstávat řada daňových i právních otázek.

Dalším vůbec neřešeným tématem jsou tzv. NFT (anglicky non-fungible tokens – nezaměnitelné tokeny). Hlavním smyslem NFT tokenu není, na rozdíl od mnohých kryptoaktiv, směna, ale prokázání vlastnictví určitého digitálního či v některých případech fyzického produktu. Za těchto okolností vyvstává otázka, kam tyto tokeny, stejně jako jejich případný nákup nebo prodej či jiné



operace, svou definicí zařadit a jak s nimi daňově nakládat. NFT tokeny představují obecně velmi rozsáhlou oblast s potenciálně širokou aplikací v budoucnu a z jejich povahy a případného nakládání s nimi vyvstává tolik otázek, že by to vydalo na samostatný článek.

Posledním tématem jsou tzv. airdropy. Jedná se o situaci, kdy je uživatelům či členům komunity rozdán určitý počet tokenů daného kryptoaktiva. Obvykle jde o typ marketingové akce při spuštění nového krypto projektu (emise nových tokenů), kdy vybraní uživatelé získávají kryptoaktiva jako odměnu za aktivitu, například za propagaci daného krypto projektu, nebo za držbu určitého množství daných tokenů. Nicméně z hlediska daní je posouzení takového nabytí kryptoaktiv složitější. Bude případný airdrop posouzen jako úplatný, nebo bezúplatný příjem?

Závěrem lze říci, že navzdory velmi proaktivnímu přístupu českých zákonodárců k tomuto tématu a rostoucím regulacím, zůstává řada oblastí stále nejasných. A to již od samotného nakládání s definicí kryptoaktiv a jejich kategorizací, přes správnou identifikaci typu příjmu, až po oblasti, kterými se zákon vůbec nezabývá, přestože jsou poměrně časté, významné a mají velký potenciál do budoucna.

Z tohoto hlediska je tedy nezbytné nahlížet na kryptoaktiva z více praktického pohledu. Kryptoaktiva a s nimi související produkty představují relativně novou, technicky náročnou a komplexní oblast, která pravděpodobně vyžaduje obdobný přístup i z hlediska legislativy.

Michal Trnka
mtrnka@deloittece.com

Jaroslav Kříž
jakriz@deloittece.com

Roman Fabiánek
rfabianek@deloittece.com

Vladan Čírka
vcirka@deloittece.com



Pilíř II: Co čeká poplatníky české dorovnávací daně při zpoždění novely zákona?

Projednáni novely zákona o dorovnávacích daních (Pilíř II), která měla na dubnové schůzi Poslanecké sněmovny projít druhým čtením, bylo odloženo. Zvyšuje se tak riziko, že se nestihne schválit včas, což by pro některé poplatníky této daně znamenalo jediné – museli by plnit povinnosti plynoucí z Pilíře II již v letošním roce. Na co přesně by se tedy subjekty měly raději připravit?

V Poslanecké sněmovně ČR prošel 13. února 2025 prvním čtením [sněmovní tisk](#) č. 783, kterým se mění zákon č. 416/2023 Sb., o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny („zákon o dorovnávacích daních“). Ačkoli bylo druhé čtení novely zákona o dorovnávacích daních plánováno na [136. schůzi Poslanecké sněmovny](#), která probíhala od 15. dubna 2025 do 25. dubna 2025, novela byla nakonec z programu této schůze vyřazena. Podle aktuálních informací se předpokládá, že projednávání novely bude posunuto na květen 2025. Stále tedy není jasné, zda se novelu zákona o dorovnávacích daních podaří schválit ještě ve funkčním období současné Poslanecké sněmovny. Vzhledem k této nejistotě by měli být poplatníci české dorovnávací daně připraveni na možnost, že budou muset plnit administrativní povinnosti související s Pilířem II již v roce 2025 (do 10 měsíců po uplynutí zdaňovacího období).

Praktické dopady zpoždění schválení novely na poplatníky české dorovnávací daně

Postupné odkládání projednání novely zákona o dorovnávacích daních výrazně zvyšuje riziko, že legislativa nebude schválena včas.

V takovém případě by některým poplatníkům české dorovnávací daně mohly vzniknout administrativní povinnosti (tj. podání daňového přiznání a informačního přehledu k české dorovnávací dani) již v průběhu roku 2025, a to **navzdory tomu, že na jejich splnění často nebudou mít k dispozici dostatek podkladů, jako např. finální zprávu podle zemí**, která je hlavním dokumentem pro kalkulaci přechodných bezpečných přístavů založených na informacích obsažených ve zprávě podle zemí.

Schvalovací proces navrhované novely pro vás budeme i nadále sledovat. Monitorujeme také kroky finanční správy týkající se vydání případné metodiky a vzoru formulářových podání daňového přiznání a informačního přehledu k české dorovnávací dani.

Schvalovací proces navrhované novely pro vás budeme i nadále sledovat. Monitorujeme také kroky finanční správy týkající se vydání případné metodiky a vzoru formulářových podání daňového přiznání a informačního přehledu k české dorovnávací dani.

Daniela Hušáková
dhusakova@deloittece.com

Simona Chlebcová
schlebcova@deloittece.com



Oznámení o záměru odložit zdanění příjmů z ESOP: nepovinný formulář a první podání již do 20. května

Finanční správa připravila nepovinný formulář, který lze využít za účelem podání oznámení záměru odložit zdanění příjmů ze zaměstnaneckých akciových plánů (ESOP).

Jak jsme vás již informovali v našem přechozím článku, od 1. dubna 2025 se stal režim odloženého zdanění příjmů z ESOP volitelným. Pokud chce zaměstnavatel umožnit zaměstnancům využít pravidel odloženého zdanění těchto příjmů, včetně možnosti snížit výši zdanitelného příjmu, v případě že hodnota akcií/podílu mezi jejich nabytím a okamžikem odloženého zdanění poklesne, je nutné splnit oznamovací povinnost do 20. dne následujícího měsíce po měsíci, ve kterém zaměstnanci takové akcie/podíly nabyli.

Pokud tedy vaši zaměstnanci nabyli takové příjmy již v dubnu 2025, je lhůta pro podání tohoto oznámení již 20. května 2025.

Za období 1. ledna 2024 – 31. března 2025 je pak třeba zpětně podat oznámení do 31. května 2025, jinak se příjmy realizované v tomto období stanou zdanitelnými za měsíc květen 2025.

Pro splnění této oznamovací povinnosti není určen žádný povinný formulář, nicméně finanční správa [na svých stránkách](#) dne 7. května 2025 zveřejnila očekávaný **nepovinný formulář**, který lze k tomuto účelu použít – nejprve ve formátu MS Word, následně bude zveřejněna pravděpodobně i verze ve formátu PDF, přípravu EPO v této chvíli neočekáváme.

V minulosti bylo diskutováno, že pokud budou mít zahraniční společnosti neregistrované k daním v ČR povinnost podat oznámení o záměru použít režim odloženého zdanění příjmů, měly by ji splnit pravděpodobně na Finanční úřad pro hlavní město Prahu – Územní pracoviště pro Prahu 1. Ze zveřejněného nepovinného formuláře však vyplývá, že finanční správa bude akceptovat, pokud takové **zahraniční společnosti oznámení podají na Finanční úřad pro Ústecký kraj či na finanční úřad, který je místně příslušný pro právního zaměstnavatele příslušných zaměstnanců v ČR.**

Rádi vaší společnosti se splněním této oznamovací povinnosti budeme asistovat.

Jana Osecká
josecka@deloittece.com

Jan Starý
jstary@deloittece.com



Přehled novinek

Aktivity daňové správy

Novela zákona o DPH, která upravuje pravidla pro určení data uskutečnění zdanitelného plnění u dlouhodobých plnění poskytovaných formou projektů veřejně-soukromého partnerství (PPP), byla již podepsána prezidentem a vydána ve Sbírce zákonů. Touto změnou se zpřesňuje okamžik vzniku daňové povinnosti u specifických typů plnění pouze ve vztahu k PPP projektům, které probíhají po delší časové období.

Koordináční výbor mezi Generálním finančním ředitelstvím (GFŘ) a Komorou daňových poradců ČR projednal a uzavřel příspěvky zabývající se 1) vystavováním daňových dokladů (selfbilling) v souvislosti s novelou zákona o DPH platnou od 1. 1. 2025, 2) možným zdaněním kompenzací za odcizené zboží z pohledu DPH a 3) otázkou sazby DPH u dodání nedokončené jednotky, která je určena pro sociální bydlení. U příspěvku týkajícího se selfbillingu uzavřeného s rozporem GFŘ konstatovalo, že novela zákona o DPH nijak nemění odpovědnost poskytovatele za správnost daňových dokladů ani určení osoby povinné přiznat daň. Tento postoj je považován za kontroverzní a vyvolal odborné debaty. V případě náhrady škody u krádeží GFŘ připustilo, že pokud bude za krádež zboží poskytnuta náhrada, mohla by podléhat DPH – to může představovat změnu v přístupu v praxi. V oblasti sociálního bydlení bylo potvrzeno, že dodání rozestavěné sociální bytové jednotky podléhá snížené sazbě.

Judikatura SDEU

- V rozhodnutí SDEU ve věci **C-615/23 P.S.A.** se Soudní dvůr EU zabýval otázkou, zda dotace vyplácené ve veřejném zájmu soukromému přepravci podléhá DPH. Municipalita uzavírá s dopravcem smlouvu na provoz veřejné dopravy, stanovuje cenu jízdného, která nepokrývá náklady, a dotace slouží k částečné kompenzaci ztrát. Soudní dvůr EU vycházel z předpokladu, že příjemcem přepravní služby jsou cestující veřejné dopravy, nikoli municipalita. Soudní dvůr EU rozhodl, že tyto dotace nepodléhají DPH, protože nejsou specificky vypláceny dopravci pro určité příjemce, neovlivňují cenu pro cestující, závisí na počtu vozokilometrů, nikoli na užití služby, a jsou vypláceny dodatečně. Navíc dotace neovlivňuje základ daně, protože služby jsou určeny všem potenciálním cestujícím a její výpočet nezohledňuje identitu ani počet uživatelů. Uvedené rozhodnutí může mít významný dopad na dosavadní výklady pravidel zdanění dotací.

- Ve stanovisku k případu **C-101/24 XYRALITY GmbH** generální advokát Soudního dvora EU posuzoval určení místa plnění u elektronicky poskytovaných služeb před rokem 2015 a povinnost odvést daň. Společnost XYRALITY v letech 2012–2014 prodávala mobilní aplikace přes platformu třetí strany. Aplikace byly ke stažení zdarma, s placeným upgradem od provozovatele platformy. Generální advokát konstatoval, že provozovatel jednal svým jménem na účet XYRALITY, proto je místem plnění služby místo, kde má platforma sídlo. XYRALITY proto není povinna odvést DPH a dané potvrzení o nákupu není dle generálního advokáta považováno za fakturu dle směrnice, což zbavuje XYRALITY povinnosti odvést daň uvedenou v těchto potvrzeních. Takový názor – pokud jej přijme i Soudní dvůr EU – by mohl ovlivnit aplikaci DPH pravidel pro komisionářské struktury.
- Ve stanovisku ve věci **C-744/23 Zlakov** posuzoval generální advokát SDEU zdanitelnost právní služby poskytované advokátem ex offio bezúplatně, ale s možností budoucí úplaty (bulharský zákon totiž může přikázat neúspěšné straně sporu zaplatit advokátovi tarifní odměnu 400 BGN), což vyvolalo spor ohledně zdanitelnosti této činnosti. Generální advokát se přiklonil k povinnosti odvést DPH z přijaté odměny bez ohledu na to, že je placena nuceně zákonem a že její úhrada nebyla v průběhu poskytování služeb jistá.

Tomáš Brandejs
tbrandejs@deloittece.com

Jana Pavlicová
jpavlicova@deloittece.com



Krátce z mezinárodního zdanění

NOVINKY V JUDIKATUŘE EVROPSKÉHO SOUDNÍHO DVORA

Zneužití práva a osvobození dividend očima SDEU

Soudní dvůr EU („SDEU“) se ve věci Nordcurrent Group (C-228/24) zabýval výkladem obecného pravidla proti zneužití („GAAR“) podle článku 1 odst. 2 a 3 směrnice o mateřských a dceřiných společnostech („Směrnice“) ve vztahu k osvobození dividend od daně.

Litvská mateřská společnost inkasovala dividendy od britské dceřiné společnosti, která v minulosti vykonávala ekonomickou činnost, avšak ta byla v průběhu času fakticky převzata její mateřskou společností. Litvská daňová správa odmítla uplatnit osvobození dividend plynoucích z této britské společnosti s odkazem na to, že v obdobích, ve kterých bylo osvobození dividend zpochybněno, se jednalo o „uspořádání bez ekonomické podstaty“, kdy britská společnost měla pouze jednoho zaměstnance, nedisponovala již žádnými prostory pro své podnikání v Británii a výnosy společnosti plynuly pouze ze služeb poskytnutých mateřské společnosti.

SDEU v rozsudku konstatoval, že pravidlo GAAR podle Směrnice umožňuje členským státům odmítnout osvobození od daně z dividend, pokud jsou splněny dva kumulativní prvky: (i) **existence neopodstatněného uspořádání** a (ii) **daňová výhoda**.

Klíčové přitom je, že při posuzování „neopodstatněnosti“ musí správce daně **zohlednit veškeré okolnosti konkrétního případu, včetně vývoje struktury v čase** – nikoli pouze situaci k okamžiku výplaty dividend. SDEU poukázal na skutečnost, že výnosy britské dceřiné společnosti podléhaly vyšší sazbě daně z příjmů než v případě, kdy by byly realizovány přímo litvskou dceřinou společností. Soud navíc dále potvrdil, že ke zneužití může dojít i tehdy, pokud dceřiná společnost není „průtokovou“ entitou a vykonávala vlastní hospodářskou činnost.

Rozsudek tak rozšiřuje aplikační rámec pravidla GAAR ve vztahu ke Směrnici i na případy, kdy se ekonomická realita struktury mění v čase. Zároveň přináší důležité vodítko pro daňové orgány i poplatníky – **odmítnutí osvobození od daně není možné bez komplexního posouzení okolností a dopadů daného uspořádání, včetně těch přeshraničních**.

Zdanění zisku amerického fondu v Rakousku

SDEU posuzoval, zda je v rozporu s volným pohybem kapitálu vnitrostátní úprava, která neumožní vrátit zahraniční právnické osobě (PO) daň z příjmu z kapitálového majetku (jak podle vnitrostátní úpravy náleží rezidentní PO), pokud má tato zahraniční PO stejné vlastnosti jako rezidentní daňově transparentní entita, přestože nemá právní subjektivitu.

Podstatou sporu bylo, zda americký fond může požadovat vrácení celé srážkové daně (již dříve byl podílníkům vrácen rozdíl ve zdanění na základě smlouvy zamezující dvojímu zdanění mezi Rakouskem a USA), když jeho zisky byly okamžitě rozděleny mezi

podílníky a byly fakticky naplněny znaky rakouského daňově transparentního fondu kolektivního investování.

SDEU připomněl, že **srovnatelnost přeshraniční situace s vnitrostátní situací se musí posuzovat s ohledem na cíl, předmět a obsah dotčených vnitrostátních ustanovení**.

Rakouský soud došel k závěru, že americký fond (rakouský nerezident) naplňuje znaky investičního fondu, a proto by měl být z rakouského pohledu daňově transparentní, a to i přes svou právní subjektivitu. SDEU uzavřel, **že rozdíl v právní subjektivitě není nutně překážkou ve srovnání popsaných subjektů** a že není v rozporu s právem EU neumožnit americkému fondu vrácení daně, jelikož jeho zisk byl rozdělen a vyplacen přímo podílníkům, díky čemuž neplatil žádnou federální daň a zisk byl daněn na úrovni podílníků.

OECD POTVRDILA POKRAČOVÁNÍ PRACÍ NA PILÍŘI I A II

Dne 11. dubna 2025 vydala OECD stručné prohlášení, v němž shrnula zasedání Inkluzivního rámce (Inclusive Framework on BEPS) v Kapském Městě. Členské státy se shodly na důležitosti zajištění stability a právní jistoty v mezinárodním daňovém systému, zejména s ohledem na implementaci Pilíře II a probíhající vyjednávání o Pilíři I. Jednání tak budou dále pokračovat. Prohlášení je dostupné na [webu OECD](#).

V souvislosti s Pilířem II v České republice stále čekáme na schválení důležité novely zákona o dorovnávacích daních, která mimo jiné navrhuje posunout lhůtu pro podání přiznání za první vykazované období z října 2025 na červen 2026, jak jsme vás již informovali v článku [Připravovaná novela zákona o dorovnávacích daních se v legislativním procesu zpožďuje](#).

S Pilířem II na úrovni Evropské unie také souvisí přijetí směrnice „**DAC 9**“ Radou EU (ECOFIN) dne 14. dubna 2025. Ta má za cíl usnadnit společností plnění povinností souvisejících s dorovnávací daní prostřednictvím podání pouze jednoho daňového přiznání centrálně za celou skupinu. Toto přiznání by mělo nahrazovat povinnost podávat samostatná přiznání v každé zemi, kde skupina působí. Směrnice vstoupila v účinnost 7. května 2025 a do vnitrostátního práva musí být zahrnuta do konce roku 2025.

Co se týče Pilíře I, implementace komplexních pravidel pro alokaci zisků nadnárodních, zejména technologických společností (Amount A) je stále ve velmi rané fázi. Pokud jde o zjednodušující pravidla pro převodní ceny (Amount B), vývoj je rovněž zatím velmi omezený. OECD zveřejnila 24. února 2025 [konsolidovanou zprávu](#) k Amount B, avšak k reálné implementaci zatím přistoupilo jen minimum států. Dle neoficiálních zpráv z finanční správy zatím v České republice intenzivní diskuse ohledně možné implementace Amount B neprobíhají.



VÝBĚR NOVINEK ZAHRANIČNÍ LEGISLATIVY A JUDIKATURY

Lucembursko se chystá podpořit startupy

Lucemburská vláda předložila návrh zákona, který zavádí daňový odpočet pro lucemburské daňové rezidenty, kteří investují do mladých inovativních firem. Cílem návrhu je podpořit přístup těchto firem k financování během prvních let jejich činnosti.

Daňový odpočet je určen pro přímé peněžní investice do akcií společností s daňovou rezidencí v Lucembursku nebo v zemích Evropského hospodářského prostoru, které mají stálou provozovnu v Lucembursku, jsou mladší pěti let, mají méně než 50 zaměstnanců a jejich rozvaha nebo obrat nepřesahuje 10 milionů eur. Tato kritéria se vztahují i na celou skupinu, pokud je společnost její součástí.

Startup bude považován za inovativní, pokud má ke konci příslušného účetního období alespoň dva zaměstnance na plný úvazek a pokud minimálně 15 % jeho provozních výdajů bylo vynaloženo na výzkum a vývoj alespoň v jednom ze tří účetních období předcházejících daňovému roku, za který je uplatňován daňový odpočet.

Lichtenštejnsko rozšiřuje svou síť smluv v oblasti dvojího zdanění

Lichtenštejnská vláda schválila dvě nové smlouvy o zamezení dvojího zdanění, čímž rozšířila okruh států, s nimiž má uzavřeny tyto dvoustranné dohody, o Chorvatsko a Irsko. Lichtenštejnsko má v současnosti účinné smlouvy s 30 státy (včetně České republiky) nebo se nachází ve fázi jejich vyjednávání. V poslední době se Lichtenštejnsko stává atraktivní jurisdikcí pro struktury správy majetku podobné českým svěřenským fondům. Rozšířením své sítě smluv o zamezení dvojího zdanění Lichtenštejnsko svou daňově jurisdikční atraktivitu dále posiluje.

Francie může zdanit celý plat generálního ředitele i při výkonu části práce ze zahraničí

Francouzský soud uzavřel, že mzda generálního ředitele francouzské společnosti podléhá zdanění výhradně ve Francii, a to i přesto, že dotyčná osoba strávila většinu roku ve Spojeném království. Ředitel, který se i přes pobyt ve Spojeném království kvalifikoval jako francouzský daňový rezident, se domáhal, aby jeho mzda za dobu pobytu mimo Francii nepodléhala ve Francii zdanění podle článku 15 smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi Spojeným královstvím a Francií.

Soud však rozhodl, že na výkon činnosti ředitele je třeba nahlížet tak, jako by byl vykonáván na území Francie po celou dobu, a to z toho důvodu, že místo skutečného vedení společnosti se nacházelo v Paříži, kde ředitel pravidelně pobýval a komunikoval se zaměstnanci pařížské centrály. Skutečnost, že se ředitel zdržoval podstatnou část zdaňovacího období ve Spojeném království a pobýval tam i z pracovních důvodů, soud nepovažoval za relevantní a přiznal Francii právo zdanit mzdu ředitele v plném rozsahu.

Italský soud přiznal osvobození od srážkové daně na základě „look-through“ přístupu

Italský nejvyšší soud ve svém rozhodnutí potvrdil aplikaci tzv. „look-through“ přístupu ve vztahu k uplatnění podmínek pro osvobození úroků od italské srážkové daně.

V posuzovaném případě šlo o úroky z úvěru vyplácené italskou společností její mateřské společnosti se sídlem v Lucembursku. Tato mateřská společnost úvěr financovala z prostředků získaných od svého akcionáře, kterým byl lucemburský investiční fond. Úroky byly v letech 2015 a 2017 vypláceny lucemburské společnosti bez italské srážkové daně na základě směrnice EU o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků („Směrnice“).

Během daňové kontroly italská finanční správa dospěla k závěru, že lucemburská mateřská společnost nebyla skutečným vlastníkem úroků, a tudíž nebylo možné osvobození dle Směrnice uplatnit. Italská společnost tedy dodatečně zdanila úroky srážkovou daní ve výši 10 % podle italsko-lucemburské smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zároveň podala žádost o vrácení této daně s odkazem na zvláštní ustanovení italského zákona o daních z příjmů, které umožňuje osvobození úroků od srážkové daně, pokud jsou vypláceny vybranému okruhu věřitelů – například bankám, pojišťovnám se sídlem v EU a vybraným zahraničním institucionálním investorům. Daňový subjekt v žádosti argumentoval, že skutečným vlastníkem úroků je právě takovýto zahraniční institucionální investor (lucemburský investiční fond) a že byly splněny podmínky pro osvobození. Italská finanční správa na žádost nijak nereagovala („mlčky ji zamítla“) a daňový subjekt se následně domáhal vrácení daně soudní cestou.

Nejvyšší soud uznal, že „look-through“ přístup, tedy posouzení skutečného vlastníka příjmu napříč strukturou ve vztahu k podmínkám pro přiznání osvobození dle italského zákona, je přípustný. Rozhodl, že lucemburský fond, přestože nebyl přímým příjemcem úroků, byl skutečným vlastníkem příjmu a splnil podmínky pro osvobození dle italské legislativy.

Tento případ může být inspirací i pro české daňové subjekty, neboť koncept skutečného vlastnictví a (ne)aplikace „look-through“ přístupu je v poslední době rovněž v centru pozornosti české finanční správy, zejména v oblasti licenčních poplatků a sublicenčních smluv.

Catherine Slavičková
cslavickova@deloittece.com

Tereza Šimová
tsimova@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

Kateřina Novotná

knovotna@deloittece.com

Tereza Gebauer

tgebauer@deloittece.com

Miroslav Richter

MirRichter@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.](#)



Aktualizace Pravidel pro výběr dodavatelů pro OP TAK – navýšení finančních limitů

V návaznosti na novelizaci zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (ZZVZ), vydalo Ministerstvo průmyslu a obchodu 28. dubna 2025 aktualizaci Pravidel pro výběr dodavatelů (PpVD) pro OP TAK. Aktualizace přináší žadatelům a příjemcům OP TAK dlouho očekávané navýšení finančních limitů, od kterých je třeba realizovat výběrové řízení dle PpVD.

Limity se mění následovně:

Zadavatel / druh zakázky	Původní limit pro postup dle PpVD	Nový limit pro postup dle PpVD	Účinnost
Zadavatel dle § 4 odst. 1 až 3 ZZVZ / dodávky, služby i stavební práce	nad 500 tis. Kč bez DPH	nad 750 tis. Kč bez DPH	1. 5. 2025
Zadavatel dle § 4 odst. 1 a 2 ZZVZ / dodávky a služby	do 2 mil. Kč bez DPH včetně	do 3 mil. Kč bez DPH včetně	3. 4. 2025
Zadavatel dle § 4 odst. 1 a 2 ZZVZ / stavební práce	do 6 mil. Kč bez DPH včetně	do 9 mil. Kč bez DPH včetně	3. 4. 2025
Zadavatel, který není zadavatelem dle § 4 odst. 1 až 3 ZZVZ / dodávky a služby	nad 2 mil. Kč bez DPH	nad 6 mil. Kč bez DPH	1. 5. 2025
Zadavatel, který není zadavatelem dle § 4 odst. 1 až 3 ZZVZ / stavební práce	nad 6 mil. Kč bez DPH	nad 18 mil. Kč bez DPH	1. 5. 2025

Co to znamená v praxi?

Zvýšení limitů znamená, že menší zakázky mohou být zadávány s větší flexibilitou či mohou být realizovány zcela mimo režim zadávacích řízení, což může výrazně zjednodušit administrativní procesy pro příjemce dotací a šetřit náklady spojené s přípravou výběrových řízení. Nicméně je důležité, aby si příjemci ověřili, jaké limity se na ně nově vztahují, a postupovali v souladu s aktuálními pravidly.

Všem žadatelům a příjemcům doporučujeme využít aktualizaci k vyhodnocení příležitostí, jak efektivněji zadávat zakázky v novém limitním rámci, a uzpůsobit novým limitům i interní směrnice a procesy.

Více informací

Zajímají vás další podrobnosti o aktualizovaných pravidlech a jejich aplikaci? V případě zájmu o více informací s vámi rádi detailně prodiskutujeme podmínky v návaznosti na váš investiční plán.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Kateřina Čápková
kcapova@deloittece.com



Co přinese druhá polovina roku 2025 v OP TAK? Klíčové výzvy na obzoru

Dne 14. května 2025 zveřejnilo Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO) aktualizovaný Harmonogram výzev OP TAK. Přinášíme přehled nejzajímavějších dotačních příležitostí OP TAK do konce roku 2025.

V aktualizaci došlo k upřesnění některých termínů pro vyhlášení výzev a zahájení příjmu žádostí či ke konkretizaci alokace. Novinkou je zacílení oblíbených výzev Digitální podnik (Digitální technologie)

a Aplikace (výzva IV.) do přechodových regionů. Tyto výzvy budou nově zaměřeny pouze na Středočeský, Plzeňský, Jihočeský, Jihomoravský kraj a kraj Vysočina.

Připravili jsme pro vás stručný přehled klíčových výzev s předpokládanými termíny a alokacemi prostředků, které budou vyhlášeny během 3Q a 4Q 2025.

Název výzvy	Podporované aktivity	Oprávnění žadatelé	Alokace	Plánovaný příjem žádostí
Digitální podnik – Digitální technologie	Pořízení a implementace nevýrobních digitálních technologií (nové ICT služby – SW, HW, posílení kybernetické bezpečnosti)	MSP* Pouze přechodové regiony ČR	2,2 mld. Kč	20. 10. 2025 – 18. 2. 2026
Inovace – výzva IV.	Pořízení inovativních výrobních technologií za účelem zavádění nových nebo inovovaných produktů do výroby	MSP a small mid caps**	1,5 mld. Kč	8. 12. 2025 – 31. 3. 2026
Aplikace – výzva IV.	Podpora provozních nákladů podnikového výzkumu a vývoje nových produktů a služeb (osobní náklady, externí služby, režijní náklady) se zaměřením na vybrané prioritní oblasti	MSP, small mid caps a mid caps***; velké podniky jen v tzv. účinné spolupráci s MSP Pouze přechodové regiony ČR	2 mld. Kč	15. 10. 2025 – 1Q 2026
Oběhové hospodářství – výzva II.	Podpora přechodu na oběhové hospodářství (výroba druhotných surovin, zvýšení recyklovatelnosti výrobků)	MSP a small mid caps	500 mil. Kč	31. 10. 2025 – 29. 5. 2026
Potenciál – výzva III.	Pořízení technologií pro vybudování nebo rozšíření firemního výzkumně-vývojového zázemí	MSP, small mid caps a mid caps	1 mld. Kč	30. 10. 2025 – 9. 4. 2026

* Malé a střední podniky

** Společnost se střední tržní kapitalizací do 499 zaměstnanců

*** Společnosti se střední tržní kapitalizací do 3 000 zaměstnanců

V případě zájmu o více informací k některým z výše avizovaných výzev s vámi rádi prodiskutujeme podrobné podmínky v návaznosti na váš investiční plán.

Antonín Weber

antoweber@deloittece.com

Kateřina Čápová

kcapova@deloittece.com



Dotační výzvy Modernizačního fondu jsou vyhlášeny

Dne 28. dubna 2025 došlo k vyhlášení dlouho očekávaných výzev Modernizačního fondu RES+ č. 5/2025: Akumulace obnovitelné energie a RES+ č. 1/2025: Fotovoltaické elektrárny do 5 MWp s vlastní spotřebou. Bližší informace k jednotlivým výzvám naleznete v našem článku.

RES+ č. 5/2025: Akumulace obnovitelné energie

Podporované aktivity: bateriová úložiště, akumulace elektřiny do vodíku včetně možnosti zpětné transformace na energii elektrickou, přečerpávací vodní elektrárny apod.

- Max. míra dotace: 20 % způsobilých výdajů projektu
- Alokace: 2 mld. Kč
- Min. kapacita úložiště: 2 MWh
- Příjem žádostí: do 2. 6. 2025
- Výzva je soutěžní, žadatel si tak sám určuje míru podpory. Projekty budou následně řazeny dle nákladové efektivity (nižší míra podpory znamená vyšší šanci na úspěch žádosti)
- Příjemce podpory musí zajistit udržitelnost projektu po dobu 10 let od jeho ukončení

RES+ č. 1/2025: Fotovoltaické elektrárny do 5 MWp s vlastní spotřebou

- Podporované aktivity: instalace nových FVE, instalace FVE včetně bateriové akumulace nebo elektrolyzéry
- Max. míra dotace: 30 % způsobilých výdajů projektu
- Alokace: 3 mld. Kč
- Příjem žádostí: od 1. 7. 2025 do 30. 1. 2026

Pokud vás zajímají detailní informace o jednotlivých výzvách a máte zájem konzultovat svůj záměr, jsme vám plně k dispozici.

Martin Šindler
msindler@deloittece.com

Jakub Toufar
jatoufar@deloittece.com

Martin Veverka
maveverka@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

Milan Šustek

msustek@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 2025

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



Dopady zaměstnaneckých akciových a opčních plánů na účetnictví

Na našem blogu vás průběžně informujeme o daňových dopadech zaměstnaneckých akciových a opčních plánů (ESOP). Tentokrát se budeme věnovat otázce, jak tyto zaměstnanecké plány správně vykázat podle českého účetnictví u účetních jednotek postupujících podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., v aktuálním znění.

Pojďme si nejprve shrnout, jaké základní typy ESOP mohou existovat:

- **Skutečné akcie/podíly**

V rámci těchto programů zaměstnanci obdrží skutečné akcie nebo podíly, respektive právo (opci) na jejich nákup, a to buď zcela zdarma, nebo za zvýhodněnou cenu. Plán tak slouží jako další odměna zaměstnanci za jeho práci, tj. je to v podstatě forma bonusu ke mzdě. Cílem je také udržení zaměstnanců skrze tento motivační prvek. Předmětné akcie/podíly/opce mohou být jak společnosti, která daného člověka zaměstnává, tak i jiné společnosti ve skupině (obvykle mateřské společnosti).

- **Peněžní bonus – virtuální či stínové akcie/podíly (tzv. phantom)**

V rámci tohoto programu jsou zaměstnanci vypláceny peněžní prostředky, ale výše výplaty se odvíjí od hodnoty akcií/podílů.

Základní charakteristikou ESOP je jejich dlouhodobost, tj. zaměstnanec získává nárok obvykle až po několika letech a zároveň jen za určitých podmínek (dosažení stanovených cílů).

Zatímco v účetních standardech IFRS je vykazování závazků/dlhu a nákladů z těchto plánů podrobně řešeno (standard IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*), v českém účetnictví zatím chybí jakákoliv specifická úprava, a je tedy třeba při stanovení vhodného účetního principu vycházet spíše z obecných pravidel a pravidel daného programu.

JAKÝ JE POSTUP DLE ÚČETNÍCH STANDARDŮ IFRS?

Přístup dle účetních standardů IFRS lze v krátkosti shrnout tak, že vykazování odpovídá účelu. Tzn. vyžaduje se náklady spojené s ESOP (ať již peněžní plnění, nebo plnění v akciích/podílech/opcích) vykázat jako mzdový náklad, protože se fakticky jedná o odměnu zaměstnance za jeho činnost. Protistranou je buď vykazání finančního dluhu nebo „fonde“ ve vlastním kapitálu, který je určený na následné navýšení základního kapitálu, nebo krytí vydání vlastních akcií, které byly doted v držbě společnosti. Pokud zaměstnanec dostává akcie mateřské společnosti, musí být i tato skutečnost zohledněna v nákladech společnosti, která ho zaměstnává, jako mzdový náklad.

JAK SE VYPOŘÁDAT S ESOP V ČESKÉM ÚČETNICTVÍ?

Klíčovou otázkou pro vykazování ESOP v českém účetnictví je, zda bude společnost, která daného člověka zaměstnává, vystavena nějakému faktickému nákladu, tj. zda bude muset vynaložit nějaké prostředky na uspokojení závazku vyplývajícího z programu. Pokud

žádné prostředky vynakládat nebude, pak je v českém účetnictví velice obtížné vykázat náklad.

1. Programy, kdy zaměstnanec dostane fyzicky akcie/podíly společnosti, které budou vydány

Tady jsme v nejsložitější situaci, protože společnosti nevzniká dluh, na jehož vypořádání bude muset vynaložit náklady či finanční prostředky. Nelze tak účtovat o rezervě ani o závazku. Není naplněna definice rezervy dle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví: *„Rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jisté jejich výše nebo okamžik jejich vzniku. K rozvahovému dni musí rezerva představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částku, která je zapotřebí k vypořádání.“*

Zároveň ani nelze použít přístup dle účetních standardů IFRS, kdy jsou náklady na tento program vykazovány přímo proti vlastnímu kapitálu. Takovou tvorbu vlastního kapitálu české účetní předpisy neumožňují.

Obvykle se tedy tyto programy účetně promítnou až v okamžiku vypořádání, kdy jsou vydány akcie a vzniká záporné emisní ážio, pokud jsou vydány zdarma nebo za hodnotu nižší, než je jejich jmenovitá hodnota.

Obdobně je tomu i v případě opcí. Dle definice v českém účetním standardu ČUS 110 *Deriváty* se opce na prodej vlastních akcií, která bude vypořádána dodáním vlastních akcií, nepovažuje za derivát.

2. Programy, kdy zaměstnanec dostává fyzicky akcie jiné společnosti (mateřského podniku)

Pokud má společnost povinnost akcie mateřského podniku nejprve koupit a pak je převést na zaměstnance, měla by na tuto povinnost vytvářet rezervu. Obdobně postupuje i v případě, pokud sice akcie přímo neodkupuje, ale náklady, které vynaloží mateřská společnost, jsou jí přefakturovány. Výše rezervy se bude odvíjet mimo jiné od aktuální tržní ceny akcií mateřského podniku. Zákon o účetnictví (viz výše) ukládá povinnost stanovit rezervu ve výši nejlepšího odhadu nákladů, které pravděpodobně nastanou. Úplné převzetí přístupu z IFRS 2, kdy se závazek vůči zaměstnanci tvoří postupně po dobu trvání programu, je značně diskutabilní. Česká účetní legislativa totiž u ostatních rezerv předpokládá vytvoření závazku v celé očekávané výši najednou. Nicméně postupnou tvorbu v čase lze alespoň z části simulovat zohledněním pravděpodobnosti výplaty.

U těchto programů je také třeba důkladně analyzovat nastavení a vyloučit, že se jedná o derivát.



3. Programy vypořádané v penězích

Na programy vypořádané v penězích by společnost měla v průběhu doby tvořit rezervu. Postup tvorby rezervy je obdobný jako u programu 1 výše. Je tedy nutné si předem nastavit vhodnou metodu, jak vyhodnotit:

1. pravděpodobnost výplaty (pokud výplata není pravděpodobná, rezervu není možné tvořit);
2. stanovení potenciálně vyplácené hodnoty.

Až po vyhodnocení programu, tj. v okamžiku, kdy zaměstnanec splnil podmínky programu (dobu trvání a cíle), je možné zaúčtovat závazek proti mzdovým nákladům.

Podobně jako u programů uvedených v bodě 2 je i u těchto programů třeba důkladně analyzovat jejich nastavení a vyloučit, že se jedná o derivát. Pokud by byl program derivátovým nástrojem (zejména v případě opcí), je potřeba o těchto opcích účtovat v reálné hodnotě.

ZÁVĚREM

Ačkoliv účtování o ESOP není v české účetní legislativě specificky upraveno, nelze tyto zaměstnanecké programy v průběhu času ignorovat a účtovat o nich až v okamžiku jejich vypořádání. To platí zejména pro programy, které jsou vypořádávány v penězích. Plné převzetí přístupu dle účetních standardů IFRS může být

ale také sporné. Doporučujeme tedy řešit tuto problematiku včas s auditorem a v případě, že se jedná o významnou položku, popsat v účetní závěrce jak metodu vykazování a ocenění případné rezervy, tak i případné nejistoty ohledně stanovení její výše.

Pozor také na to, že některé programy mohou dle českého účetnictví představovat derivát, který je nutné vždy oceňovat reálnou hodnotou do výsledovky (v případě ESOP se z podstaty věci nemůže jednat o zajišťovací nástroj).

Programy mohou také nabízet variabilitu ve výběru, tj. zaměstnanec nebo společnost si mohou vybrat formu plnění (v penězích či v akciích), pak se jedná o tzv. složený nástroj a při nastavování správného účetního postupu, který bude v souladu s českou účetní legislativou, je třeba dbát ještě větší obezřetnosti.

S vykazováním ESOP bohužel pravděpodobně nepomůže ani očekávaná nová interpretace Národní účetní rady na zaměstnanecké požitky (NI-75), protože zaměstnanecké akciové a opční plány byly z návrhu interpretace vyjmuty.

Martina Křížová Chrámecká
mkrizovachramecka@deloittece.com



Nová rozhodnutí Výboru pro interpretace účetních standardů IFRS

V květnu 2025 vydal Výbor pro interpretace účetních standardů IFRS publikaci *Compilation of Agenda Decisions—Volume 12*, která obsahuje veškerá rozhodnutí, jež Výbor pro interpretace IFRS zveřejnil v období od listopadu 2024 do dubna 2025.

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

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

Publikace *Compilation of Agenda Decisions—Volume 12* obsahuje celkem čtyři rozhodnutí, jejichž shrnutí uvádíme níže. Úplné znění těchto rozhodnutí je k dispozici [zde](#).

POSKYTNUTÉ ZÁRUKY ZA ZÁVAZKY JINÝCH ÚČETNÍCH JEDNOTEK

(IFRS 9 *Finanční nástroje*, IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky*, IFRS 17 *Pojistné smlouvy a IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva**)

Publikováno v dubnu 2025

Výbor pro interpretace IFRS se zabýval tím, jak by účetní jednotky měly účtovat o zárukách vydaných za závazky jiných účetních jednotek, jako jsou společné podniky a přidružené nebo dceřiné společnosti. Výbor přezkoumal faktické situace týkající se záruk vydaných v individuálních účetních závěrkách, kdy se účetní jednotka zavazuje provést platby, pokud zaručená strana nesplní smluvní závazky.

Výbor objasnil, že účetní standardy IFRS nedefinují „záruky“ a neexistuje žádný standard, který by se vztahoval na všechny záruky. Účetní jednotky musí naopak posoudit konkrétní podmínky každé záruky a na základě svého úsudku určit použitelný standard. Mezi potenciálně vhodné standardy patří následující:

- **IFRS 9** pro smlouvy o finančních zárukách, i když existují rozdíly v interpretaci klíčových pojmů, jako např. „dluhový nástroj“.
- **IFRS 17** pro pojistné smlouvy, pokud záruka zahrnuje významné pojistné riziko.

- **IFRS 15**, pokud se záruka týká smlouvy o výnosech se zákazníkem.
- **IAS 37** pro rezervy, podmíněné závazky nebo aktiva, na které se nevztahují jiné standardy.

Výbor dospěl k závěru, že současné účetní standardy IFRS poskytují dostatečný základ pro účtování vydaných záruk. Zdůraznil, že účetní jednotky musí posuzovat každou záruku na základě konkrétních skutečností a okolností, a rozhodl se nepřidávat nový projekt tvorby standardu. Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) zváží řešení výkladu pojmu „dluhový nástroj“ v rámci budoucích konzultací k programu jednání.

ÚČTOVÁNÍ VÝNOSŮ ZE ŠKOLNÉHO (IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky*)

Publikováno v dubnu 2025

Výbor posuzoval žádost týkající se nejistoty, jak by měly vzdělávací instituce vykazovat výnosy ze školného v souladu s IFRS 15. Popsaná situace se týkala běžného akademického roku trvajícího 10 měsíců s dvouměsíční letní přestávkou, během níž se zaměstnanci věnují různým činnostem nesouvisejícím s výukou nebo čerpají dovolenou.

Zásadní otázkou bylo, zda by výnosy ze školného měly být vykazovány rovnoměrně během 10měsíčního akademického roku, za celé 12měsíční účetní období, nebo za jiné časové období.

Výbor nezjistil žádné rozdíly v praxi a rozhodl, že případné rozdíly v obdobích uznání výnosů vyplývají ze specifických skutečností a okolností, nikoli z nejednotného uplatňování IFRS 15. Výbor proto dospěl k závěru, že jsou stávající pokyny dostačující, a rozhodl se v této záležitosti nepokračovat v tvorbě dalších standardů.

KLASIFIKACE PENĚŽNÍCH TOKŮ SOUVISEJÍCÍCH S VÝZVAMI K ÚHRADĚ VARIÁČNÍ MARŽE U SMLUV TYPU „COLLATERALISED-TO-MARKET“ (IAS 7 *Výkaz peněžních toků*)

Publikováno v únoru 2025

Výbor obdržel dotaz, jak má účetní jednotka ve výkazu peněžních toků vykazovat peněžní toky související s úhradami variační marže provedenými na základě smluv o koupi nebo prodeji komodit za předem stanovenou cenu a v určitém budoucím termínu.

Tyto smlouvy mohou být využívány k různým účelům, jako je zajišťování (hedging), obchodování nebo nákup komodit.



Obvykle mají splatnost až tři roky, mohou být vypořádány fyzicky nebo peněžně a jsou obvykle zúčtovány centrálně a „zajištěny na tržní hodnotu“ (angl. collateralised to market), což znamená, že v průběhu trvání smlouvy protistrany denně odesílají či přijímají platby na základě změn reálné hodnoty smlouvy (platby z titulu výzvy k úhradě variační marže).

Výbor dospěl k závěru, že tato problematika není v praxi příliš rozšířená a že nebyly zjištěny žádné významné rozdíly v přístupu. Z toho důvodu Výbor konstatoval, že stávající pokyny v účetních standardech IFRS jsou dostačující, a rozhodl se v této záležitosti nepokračovat v tvorbě dalších standardů.

ÚČTOVÁNÍ NEHMOTNÝCH AKTIV Z VÝDAJŮ SOUVISEJÍCÍCH S KLIMATEM

(IAS 38 *Nehmotná aktiva*)

Publikováno v dubnu 2025

Výbor posoudil žádost, zda by nákupy uhlíkových kreditů a výdaje na činnosti výzkumu a vývoje související s iniciativami účetní jednotky v oblasti klimatu měly být uznány jako nehmotná aktiva

podle IAS 38. Účetní jednotka se zavázala ke snížení svých emisí uhlíku do roku 2030 a přijala opatření, jako je vytvoření plánu přechodu, nákup uhlíkových kreditů a investice do inovačních programů zaměřených na snižování emisí.

Vzhledem k probíhajícímu výzkumu IASB, který se týká mechanismů stanovení cen znečišťujících látek (angl. pollutant pricing mechanisms, PPM) a zahrnuje i systém uhlíkových kreditů, se Výbor otázkou účtování nákupu uhlíkových kreditů nezabýval. Zaměřil se pouze na otázku účtování výdajů na výzkumné a vývojové činnosti a nezjistil žádné významné rozdíly v praxi. Výbor dospěl k závěru, že tato otázka nemá široký dopad, a rozhodl se projekt tvorby standardu do pracovního plánu nezahrnout, přestože vzal na vědomí pokračující výzkum IASB v oblasti mechanismů stanovení cen znečišťujících látek.

Zdroj: [Compilation of Agenda Decisions \(Volume 12\)](#)

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_TechnicalDesk@deloittece.com nebo s jedním z následujících odborníků:

České účetnictví

Miroslav Zígáček
mzigacek@deloittece.com

Martina Křížová Chrámecká
mkrizovachramecka@deloittece.com

IFRS a US GAAP

Martin Tesař
mtesar@deloittece.com

Soňa Plachá
splacha@deloittece.com

Gabriela Jindřišková
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.](#)



dReport: Květen 2025

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



Klíčová reforma ochrany průmyslových vzorů Evropské unie: Co se změní?

Evropská unie se snaží reagovat na výzvy digitálního světa. Významný krok v této oblasti představuje přijetí nového legislativního balíčku týkajícího se průmyslových vzorů, který se skládá z nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2024/2822 a směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2024/2823. Cílem reformy je reflektovat turbulentní oblast technologií a digitalizace tím, že mění dosavadní systém ochrany průmyslových vzorů. Nově tak bude v právní úpravě zakotvena např. výjimka z ochrany pro náhradní díly, ochrana designu v souvislosti s 3D tiskem, změna ve struktuře poplatků nebo ochrana nehmotných produktů.

Nová právní úprava se celkově zaměřuje na modernizaci systému ochrany průmyslových vzorů, přičemž rozšiřuje definici průmyslového vzoru a výrobku tak, aby zahrnovala i nefyzické předměty a digitální rozhraní. Tato změna je klíčová pro ochranu designu v éře digitálních technologií, kde uživatelská rozhraní a virtuální prostředí hrají stále významnější roli. Nově budou chráněny i animace, pohyby a přechody, což otevírá nové možnosti ochrany tvorby pro designéry a inovátory v digitálním prostoru. Spolu s ostatními změnami přichází i změna terminologie, kdy dosavadní „průmyslové vzory Společenství“ budou nově označovány jako „průmyslové vzory Evropské unie“. Tato změna nejen sjednocuje terminologii s ochrannými známkami EU, ale také zavádí nový symbol, který budou moci držitelé zapsaných průmyslových vzorů EU používat k označení svých výrobků. Tento krok přispěje k lepší viditelnosti a rozpoznatelnosti chráněného designu na trhu.

Jednou z novinek je zavedení ochrany proti neoprávněnému šíření digitálních souborů pro 3D tisk. Toto opatření reaguje na rostoucí popularitu 3D tiskáren a potenciální hrozby, které tato technologie představuje pro držitele práv k průmyslovým vzorům. Majitelé průmyslových vzorů EU budou nyní moci bránit svůj design před neoprávněnou reprodukcí prostřednictvím 3D tisku, což jim poskytne silnější pozici v boji proti padělkům.

Pro přihlašovatele přináší reforma zjednodušení procesu podávání vícenásobných přihlášek díky zrušení požadavku na jednotnost třídy locarnského třídění při podávání vícenásobné přihlášky průmyslového vzoru EU. Nově tak bude možné v jedné přihlášce kombinovat až 50 vzorů z různých tříd výrobků, což usnadní a zefektivní proces registrace pro přihlašovatele s rozsáhlým portfoliem designů. Reforma se dotkne i systému poplatků, zejména dojde ke zvýšení poplatků za obnovu, bude také zaveden jednotný poplatek za každý dodatečný vzor ve vícenásobné přihlášce, což představuje zjednodušení a potenciální úsporu pro přihlašovatele s větším počtem vzorů.

Důležitou součástí reformy je také zavedení tzv. „repair clause“. Toto ustanovení omezuje ochranu náhradních dílů používaných k opravě složitých výrobků, jako jsou například automobily. Cílem je liberalizovat trh s náhradními díly a podpořit hospodářskou soutěž, což může vést k nižším cenám pro spotřebitele. Toto ustanovení bude zároveň představovat novou výzvu pro výrobce originálních dílů a součástek.

Implementace nové legislativy bude probíhat postupně. Nové nařízení o průmyslových vzorech EU vstoupilo v účinnost 1. května 2025, přičemž některá ustanovení vyžadující prováděcí právní předpisy budou účinná až od 1. července 2026. Členské státy mají dále čas do 9. prosince 2027 na transpozici směrnice o právní ochraně průmyslových vzorů do svých národních právních řádů.

Edita Bolková
ebolkova@deloittece.com

Marek Plný
mplny@deloittece.com



Legal News [květen 2025]: Opětovně potvrzeno – výkon funkce statutárního orgánu není považován za závislou práci

V květnových Legal News vás chceme upozornit na čtyři zajímavá soudní rozhodnutí. Ústavní soud kritizoval krajský soud za to, že účastníky poučil o nepřipustnosti dovolání, čímž zasáhl do jejich práva na spravedlivý proces. Nejvyšší soud opět potvrdil, že členové statutárních orgánů společenství vlastníků nemohou vykonávat svou funkci v režimu závislé práce, ani když se na tom dohodnou. Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že přezkumné řízení kvůli nesprávné právní kvalifikaci přestupku nelze zahájit. A v posledním judikátu Nejvyšší soud při řešení otázky vlastnictví věci (v tomto případě výhybky) rozhodl, že výhybka mezi dvěma železničními vlečkami je konstrukčně, a tedy i právně součástí obou vleček.

Krajský soud v Plzni ve svém rozhodnutí účastníky poučil o nepřipustnosti dovolání. Tím podle nálezu ÚS ze dne 12. února 2024 sp. zn. IV.ÚS 3073/24 porušil stěžovatelovo právo na spravedlivý proces a přístup k Nejvyššímu soudu.

Koncem února vydal Nejvyšší soud rozhodnutí sp. zn. 26 Cdo 2663/2024, ve kterém se zabýval otázkou, co se stane, když si členové statutárního orgánu společenství vlastníků domluví, že budou dostávat odměnu za správu domu a pozemku podle podmínek zákoníku práce. Soud rozhodl, že toto rozhodování patří výhradně do pravomoci shromáždění vlastníků a jiný režim nelze ujednat. Nejvyšší soud také potvrdil, že předchozí judikatura stále platí – a podle ní výkon funkce statutárního orgánu není považován za závislou práci.

Nejvyšší správní soud se ve věci sp. zn. 6 As 237/2023 zabýval otázkou, zda je možné zahájit přezkumné řízení o přestupku kvůli jeho nesprávné právní kvalifikaci. A dospěl k závěru, že nikoliv. NSS aplikoval čl. 4 Protokolu č. 7 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, podle něž je možné obnovit řízení jen pro nové skutečnosti nebo závažnou vadu. Touto vadou však není nesprávná (nižší) kvalifikace skutku.

Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 22 Cdo 501/2025 řešil, kdo je vlastníkem výhybky, která obsluhuje dvě železniční vlečky různých vlastníků. Podle Nejvyššího soudu je výhybka konstrukčně součástí obou vleček, fyzicky je s nimi spojena a jejím účelem je měnit směr pohybu drážních vozidel. Proto nelze říci, že výhybka náleží pouze k jedné z vleček. Nejvyšší soud tedy rozhodl, že je součástí obou vleček.

V rozsudku sp. zn. 24 Cdo 187/2025 se Nejvyšší soud zabýval otázkou předkupního práva svědčícího nájemci bytu podle starého občanského zákoníku. Dovodil, že toto právo nepřechází na dědice, ale pouze na osoby uvedené v zákoně o vlastnictví bytů. V tomto případě na vnuka zůstavitelky.

Petra Schneiderová
pschneiderova@deloittece.com



Kontakty

Máte-li zájem o další informace ohledně služeb poskytovaných společnostmi 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 nenese odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.