



**Účetnictví**



**Daně**



**Právo**



**Dotace a investiční  
pobídky**

## **dReport:** Září 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:** Září 2023

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



# Konsolidační balíček: navrhované změny v odpisu osobních automobilů

**V návrhu Konsolidačního balíčku, který se týkal stanovení limitů na odpisy osobních automobilů kategorie M1, došlo po připomínkovém řízení ke změnám, jež návrhu dávají konkrétnější obrysy. Vzhledem tomu, že zákon je nyní v Poslanecké sněmovně, přinášíme vám přehled konkrétních změn a možných dopadů.**

## Konsolidační balíček v kontextu osobních automobilů

V úvodním seznámení s [obsahem konsolidačního balíčku](#) jsme vás již informovali o záměru limitovat odpisování osobních automobilů kategorie M1 pro daň z příjmů na částku 2 miliony korun. Po vnějším připomínkovém řízení byl zákon načten [do Poslanecké sněmovny](#) a tato oblast doznala několika změn. Mimo jiné je navrhován i limit pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na 420 000 Kč u osobních automobilů typu M1. S klíčovými změnami bychom vás rádi seznámili.

Je třeba připomenout, co je myšleno vozidlem kategorie M1, u kterého má k limitaci odpisů dojít. Potřebná úprava je obsažena v nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/858 ze dne 30. května 2018 o schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, podle kterého do této kategorie spadají motorová vozidla s nejvýše osmi místy k sezení kromě místa řidiče.

## Běžný nákup vozidla

Navrhovaný limit pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u osobních automobilů typu M1 vychází z tomu odpovídající vstupní ceny automobilů ve výši maximálně 2 miliony korun. Až na výjimky – například v podobě automobilů používaných pro koncesovanou přepravu osob – bude možné uplatnit pouze 21 % z dané částky, tj. 420 000 Kč. Po mnoha letech se tak do zákona o DPH vrací omezení nároku na odpočet daně u osobních automobilů.

Někteří z vás si možná vzpomenou, že i limitace odpisů u osobních automobilů v zákoně o daních z příjmů již jednou zavedena byla, a to kolem roku 2004. V té době se však limitovala vstupní cena majetku. Nynější konstrukce je poněkud odlišná, nelimituje se vstupní cena majetku, ale výše uplatnitelných odpisů. Poplatník tak bude počítat odpisy u vybraného automobilu standardním způsobem, do daňově uznatelných nákladů však bude uplatňovat pouze tu jejich část, která odpovídá poměru limitu 2 miliony koruna vstupní ceny majetku.

Nejlépe je postup seznatelný na příkladu, který uvádí důvodová zpráva k návrhu zákona. Subjekt pořídí vozidlo za částku 3 miliony korun. Poměr krácení odpisů je potom určen jako  $2\,000\,000/3\,000\,000 = 2/3$ .

## Odpisy rovnoměrné:

Rok	Vstupní cena/ zvýšená vstupní cena (úhrn výdajů)	Standardní odpis	Poměrná část odpisu	Zůstatková cena
1	3 000 000	330 000	220 000	2 670 000
2	3 000 000	667 500	445 000	2 002 500
3	3 000 000	667 500	445 000	1 335 000
4	3 000 000	667 500	445 000	667 500
5	3 000 000	667 500	445 000	0
<b>Celkem</b>		<b>3 000 000</b>	<b>2 000 000</b>	

Zdroj: Důvodová zpráva



Zvláštní pravidla jsou pak stanovena pro technické zhodnocení či jiné změny vstupní nebo zůstatkové ceny takto limitovaného majetku. Zjednodušeně řečeno, po každém zásahu do vstupní nebo do zůstatkové ceny bude nutné výše uvedený poměr k uplatnění odpisů přepočítat.

Zajímavá situace potom nastává ve chvíli, kdy bude poplatník prodávat vozidlo s limitem pro uplatnění výdajů a nároku na odpočet daně. Samotný prodej automobilu a principiální zdanitelnost takové transakce nejsou speciálně upraveny a je k nim tedy přistupováno standardním způsobem. Zůstatková cena, kterou si může poplatník v základu daně uplatnit je však

konstruována odlišným způsobem, a to tak, že je vždy spočtena jako by vozidlo bylo odpisováno bez přerušení, po minimální dobu odpisování, bez ohledu na skutečnost. Způsob odpisování (rovnoměrné, zrychlené či mimořádné odpisy) si však může poplatník až na výjimky volit sám.

Pokud tedy navážeme na předchozí příklad a firma by výše zmíněné vozidlo ve třetím roce odpisování prodala za částku 1,8 milionu korun, daňové řešení by bylo následující:

Rok	Vstupní cena/ zvýšená vstupní cena (úhrn výdajů)	Standardní odpis	Poměrná část odpisu	Zůstatková cena
1	3 000 000	330 000	220 000	2 670 000
2	3 000 000	667 500	445 000	2 002 500
3	3 000 000	667 500/2 = 333 750	222 500	1 668 750

V základu daně bude zdaněn zisk z prodeje ve výši 1 800 000 Kč – 1 668 750 Kč = 131 250 Kč. Dani z přidané hodnoty bude podléhat celá prodejní cena.

### Finanční leasing

Obdobná úprava jako při koupi platí i pro pořízení automobilu kategorie M1 formou finančního pronájmu. I zde bude limit 420 000 Kč v nároku na odpočet daně z přidané hodnoty aplikován.

Při pořízení vozidla na základě smlouvy o finančním leasingu opět uplatňujeme výdaje poměrem, tentokrát však k limitu 2 miliony korun poměrujeme úhrn výdajů, které z leasingové smlouvy vyplývají. To je pouze pro případ jednoduché výchozí situace, jinak je třeba k celkovým platbám vyplývajícím ze smlouvy přičítat i případná technická zhodnocení nebo další podobné částky. Limit 2 miliony korun se u konkrétního vozidla potom přenáší i pro následný odkup takového majetku. Pro případné daňové odpisy vozidla pořízeného po ukončení leasingové smlouvy je totiž nutné snížit limit 2 miliony korun o již uplatněné částky vyplývající ze splátek finančního leasingu tak, aby poplatník uplatnil v daňově uznatelných výdajích v celovém součtu pouze 2 miliony korun. Limitace daňově uznatelných výdajů však platí pouze pro uživatele finančního leasingu. Leasingová společnost poskytující vozidlo s limitovanými výdaji tedy danému pravidlu nepodléhá, a to bez ohledu na to, komu takové vozidlo poskytuje.

### Operativní nájem

Opačný přístup však zákon předpokládá v případě operativního nájmu. Zde se naopak u nájemce výše odpočtu daně z přidané

hodnoty a výše daňově uznatelných výdajů omezovat nebude a veškerá omezení budou dopadat na pronajímatele. Pronajímatel (leasingová společnost) tedy bude limitovat u vozidla kategorie M1 s pořizovací cenou vyšší než 2 miliony korun částku nároku na odpočet daně a výši uplatnitelných odpisů. Nájemce si pak uplatní nárok na odpočet daně a zohlední nájemné vozidla do výdajů v principu bez omezení, samozřejmě pokud splní ostatní podmínky zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o daních z příjmů.

Závěrem lze říci, že úprava limitace nároku na odpočet daně a daňově uznatelných výdajů týkající se vozidel kategorie M1 je poměrně robustní a nesmírně komplexní. Dále je nutné si uvědomit, že pořizovací cena elektromobilů je stále poměrně vysoká a aplikace této nově navrhované normy tedy nemusí být v budoucnu výjimečná a nemusí cílit pouze na vysoce luxusní vozy. Nabízí se tak otázka, zda se plní sliby vlády o zjednodušování daňového systému v České republice a podpoře elektromobility. Zákon čerstvě vstoupil do legislativního procesu a čeká ho podrobná politická debata, kterou pro vás budeme sledovat a budeme vás informovat o jejím vývoji.

Marie Velflová  
mvelflova@deloittece.com

Tomáš Brandejs  
tbrandejs@deloittece.com



# Konsolidační balíček navrhuje funkční měnu a další daňové změny

**Vládní koalice po svém jednání 23. srpna 2023 vydala prohlášení, které následně potvrdila i na webových stránkách Ministerstva financí ČR, kde prezentuje navrhované změny ke [Konsolidačnímu balíčku](#). Tyto novinky by měly být načteny do legislativního procesu formou společného pozměňovacího návrhu všech koaličních stran.**

Jednou z nejzásadnějších avizovaných změn je zavedení **tzv. funkční měny v účetnictví**. Tato novinka měla být původně součástí nového zákona o účetnictví, ale nakonec se objevuje již nyní, tak aby mohla platit od 1. 1. 2024.

Vláda navrhuje, aby účetní jednotky mohly nově účtovat nejen výlučně v českých korunách, ale i v jiné měně, a to **konkrétně v EUR, USD nebo GBP**. Tato volba se však týká situace, kdy účetní jednotka splňuje podmínky pro použití tzv. funkční měny, tedy měny, ve které poplatník realizuje většinu svých transakcí.

Zatím není jasné, zdali a případně jakou formou se zavedení funkční měny promítne do všech daní. Z předběžných diskusí se zdá, že například v oblasti DPH ke změně nedojde.

**Další navrhované změny, na které bychom vás rádi upozornili:**

- **Zaměstnanecké benefity** – u vybraných daňových benefitů bude zavedeno osvobození v souhrnné hodnotě na úrovni poloviny průměrné mzdy, která aktuálně činí zhruba 41 tis. Kč. Ovšem na praktickou aplikaci tohoto záměru si budeme muset zatím počkat.

- **Nerealizované kurzové rozdíly** – poplatníci budou mít nově možnost zdaňovat pouze realizované kurzové rozdíly, tedy ty, které vznikají při úhradě závazku či pohledávky v cizí měně. Nerealizované kurzové rozdíly, tedy kurzové rozdíly z neuhrazených pohledávek a závazků ke konci období, by se v takovém případě do základu daně nezahrnovaly.

Konkrétní znění navrhovaných změn prozatím není k dispozici, tuto oblast však budeme nadále sledovat a o dalším vývoji vás budeme informovat.

Pokud máte již nyní ke změnám obsaženým v Konsolidačním balíčku dotazy nebo pokud potřebujete v rámci vaší daňové agendy s čímkoliv pomoci, neváhejte se na nás obrátit. Kompletní přehled našich daňových služeb najdete na našich [webových stránkách](#).

Roman Ženatý  
[rzenaty@deloittece.com](mailto:rzenaty@deloittece.com)

Marie Velflová  
[mvelflova@deloittece.com](mailto:mvelflova@deloittece.com)



# Globální minimální daň: návrh české transpozice byl schválen vládou ČR

**Dne 16. srpna 2023 schválila vláda ČR návrh nového zákona o dorovnávacích daních pro účely zajištění minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních a velkých vnitrostátních skupin. Jedná se o transpozici směrnice Rady (EU) 2022/2523 o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v Unii, která reflektuje modelová pravidla OECD projektu BEPS z prosince roku 2021 s názvem „Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)“.**

V souvislosti s předložením zákona se navrhuje, aby Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky schválila tento návrh již v prvním čtení tak, aby mohl nabýt účinnosti nejpozději 31. prosince 2023, což je nejzazší datum transpoziční lhůty.

Připomínáme, že nová právní úprava se bude týkat poplatníků, kteří jsou součástí velké vnitrostátní skupiny nebo velké nadnárodní skupiny s ročními výnosy ve výši alespoň 750 mil. eur. Tyto skupiny jsou pak povinny zajistit, aby v každém státě, ve kterém mají své pobočky, stálé provozovny atd., odvedly daň v minimální výši, která odpovídá efektivní sazbě 15 %.

Český zákon o dorovnávacích daních kromě přiřazované dorovnávací daně zavádí i českou (vnitrostátní) dorovnávací daň. Aktuální znění návrhu zákona je dostupné na stránkách [ODok](#).

Marie Velflová  
[mvelflova@deloittece.com](mailto:mvelflova@deloittece.com)

Simona Chlebcová  
[schlebcova@deloittece.com](mailto:schlebcova@deloittece.com)



# Rusko pozastavilo většinu článků daňových smluv se zneprátenými státy, včetně ČR

**V březnu letošního roku přišlo ruské ministerstvo financí a ruské ministerstvo zahraničí se společným návrhem na pozastavení platnosti smluv o zamezení dvojího zdanění se všemi tzv. zneprátenými zeměmi. Následně se resorty obrátily na prezidenta Ruské federace s žádostí o vydání příslušného dekretu. K tomu došlo 8. srpna 2023, kdy prezident dekret podepsal. Téhož dne byl dekret č. 585 zveřejněn a vstoupil tím v platnost. Co to pro dotčené země včetně České republiky znamená?**

Pozastavení se dotklo smlouvy o zamezení dvojího zdanění s 38 nepřátelskými zeměmi, včetně členských států EU, USA, Japonska, Austrálie a Švýcarska. Současně byly pozastaveny pouze některé články smlouvy o zamezení dvojího zdanění, z nichž většina se týkala poskytnutí výhodnějších podmínek, než které vyplývají z ruských právních předpisů. Konkrétně se jedná například o články upravující zdanění úroků, podílů na zisku a licenčních poplatků.

## Jak se dekret projevívá v praxi?

Zejména tím, že výplata pasivních příjmů protistranám, tedy daňovým rezidentům tzv. zneprátených zemí, bude nyní zdaněna u zdroje podle sazeb stanovených daňovou legislativou Ruské federace bez dalšího možného snížení, tedy následovně:

- dividendy: 15 %;
- příjmy z mezinárodní dopravy: 10 %;
- úroky, licenční poplatky a jiné druhy pasivních příjmů: 20 %.

Současně však zůstane i nadále v platnosti řada článků – mimo jiné články upravující:

- osoby, na které se smlouva o zamezení dvojího zdanění vztahuje;
- daně, na které se smlouva vztahuje;
- postupy pro vyloučení dvojího zdanění (které by měly zachovat právo na odpočet daní zaplacených v zahraničí);
- výměnu informací;
- způsob provádění postupu vzájemné dohody.

Ustanovení dekretu dále ukládají vládě Ruské federace povinnost „zajistit přijetí opatření zaměřených na snížení negativního vlivu na ruskou ekonomiku“. V blízké budoucnosti se očekává návrh na provedení těchto změn. Již dříve například zástupci ruského ministerstva financí informovali, že některé výhody by mohly být zakotveny na úrovni daňové legislativy Ruské federace – například osvobození od srážkové daně z úroků placených nezávislým zahraničním bankám.

## ČR čeká s reakcí na diplomatickou nótu

Co se týká reakce České republiky na jednostranné pozastavení některých článků smlouvy o zamezení dvojího zdanění ze strany Ruské federace, momentálně se čeká na oficiální diplomatickou nótu s podrobnostmi ze strany ministerstva zahraničí Ruské federace.

Tuto oblast pro vás budeme nadále monitorovat, protože pro subjekty, které mají příjmy se zdrojem na území Ruské federace, se velmi pravděpodobně bude zdaňování těchto příjmů měnit.

Maria Kovalenko  
[mkovalenko@deloittece.com](mailto:mkovalenko@deloittece.com)



# Daně v digitální éře. Jak si vede Česko podle nového průzkumu Deloitte?

**Hlavními hnacími motory digitalizace daní ve firmách jsou požadavky finančních úřadů na digitální podání a také zvyšující se počet automatizovaných procesů, které uvolňují lidské zdroje podniků k jiným činnostem. To jsou hlavní zjištění nového průzkumu Deloitte, který mapuje daňovou problematiku v regionu střední Evropy.**

Díky zrychlující se digitalizaci je napříč podniky ve střední Evropě snadnější přístup k datům, a tudíž i k jejich analýze. Tento posun tak ovlivňuje celou daňovou oblast a současně umožňuje úřadům a jednotlivým orgánům využívat digitální technologie k efektivnějšímu výběru daní i větší kontrole.

**Mezi hlavní zjištění nového průzkumu Deloitte patří:**

- Více než polovina (56 %) firem respondentů aktivně pracuje na modernizaci konkrétních postupů, procesů, a dokonce celých systémů.
- Třetina respondentů chystá změnu svého provozního modelu formou outsourcingu technologií a procesů, které nejsou klíčové.
- Více než polovina plánuje zavést dashboardy pro business-intelligence a přizpůsobené nástroje pro správu dat.

Výsledky průzkumu jasně ilustrují, jak se daňové týmy snaží nasadit nové technologie, které jim pomáhají dosáhnout vyšší efektivity i hodnoty, kterou poskytují firmě zpět. Jedná se o stále důležitější faktor konkurenční výhody, což znamená jediné – daňáři musí stále více prohlubovat své technologické znalosti a schopnosti, jinak neudrží krok s dobou. Sofistikovanější je rovněž i postup finančních úřadů, které mnohdy využívají až forenzní metody. Jako příklad lze uvést využití dat z mýtných bran pro prověření osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu.

75 % respondentů podle průzkumu očekává, že finanční úřady budou na základě postupu v digitalizaci provádět cílenější kontroly a 62 % respondentů se domnívá, že úřady budou mít za tři až pět let větší přímý přístup k jejich IT systémům. Polovina všech respondentů současně považuje za hlavní problém při transformaci svých daňových technologií nedostatek času a zdrojů.

## Česko za Polskem i Rumunskem

Česká republika si podle [průzkumu Deloitte](#) v řadě ohledů nevede příliš dobře. Jedna z otázek na zástupce firem se například týkala faktorů, které budou určovat investice do technologií v následujících třech až pěti letech. Podniky v Česku si důležitost těchto faktorů uvědomují méně než v dalších zemích regionu.

Kupříkladu potřeba automatizace pro uvolnění kapacit týmu je v ČR hodnocena jako důležitá 48 % respondentů, zatímco v Polsku nebo Rumunsku šlo o 80 %.

Další otázka směřovala na schopnost reagovat na rostoucí požadavky finančních úřadů ohledně digitalizace daní. V Česku to jako důležité téma vnímalo 63 % respondentů, v Rumunsku necelých 80 % a v Polsku dokonce 91 %. Podobný rozdíl je vidět rovněž u otázky, která se týkala potřeby připravenosti na budoucí digitalizaci daňové agendy. U nás ji vidí jako klíčovou 48 % zástupců firem, zatímco v Rumunsku 72 a v Polsku 77 %.

## Laťku digitalizace daní nastavuje stát, firmy však mohou jít naproti

Při pohledu na výsledky průzkumu by se bez hlubšího vhledu a kontextu mohlo zdát, že se české firmy digitalizaci daní brání. Do jisté míry to může být částečně pravda, ale důležitějším faktorem je také to, že náš stát tuzemské podniky do automatizace netlačí tolik, jako se to děje v některých okolních zemích.

Bariérou může být i to, že české společnosti obtížně hledají ekonomické opodstatnění investice do digitalizace daní. Problém je totiž v identifikaci přínosů automatizace, které se často najdou až ve chvíli, kdy podnik dostane pokutu nebo například odejde klíčový člověk a s ním se sesype celý firemní reporting DPH. To vše pak musí společnost složitě řešit, což často znamená zvýšené náklady. Mnohdy firmy dokonce automatizují až v důsledku neschopnosti nahradit klíčového pracovníka. Přitom v případech, kdy se firmám podaří expertizu přenést do automatizovaného nástroje, jsou pak méně náchylné na nenadálé odchody a krizové momenty tak lépe zvládají.

## Dobrou praxi lze najít i u nás

Mezi další otázky, ve kterých si Česko ve srovnání se zeměmi střední Evropy nevedlo dobře, patřil dotaz týkající se toho, zda byla daná firma schopná automatizovat procesy v gesci financí.

V Česku odpovědělo kladně 41 % zástupců firem, zatímco v Polsku téměř 60 % a v Maďarsku dokonce 85 %. Průměr všech zemí pak byl 60 %, ČR tak v této otázce zaostává za průměrem o necelých 20 procentních bodů.

Jsou však oblasti, kde si Česko vede dobře. Například v otázkách na proaktivní holistický přístup k celé daňové oblasti nebo na omezení rozpočtu si ČR vede podobně jako ostatní střeoevropské státy.

Pokud je firma proaktivní, tak už automatizaci i digitalizaci dávno řeší. Ze své praxe známe celou řadu českých firem, které automatizují v daních a dělají to skvěle. Po zavedení často zjišťují,





jaké má daňová automatizace výhody a pokračují proto v digitalizaci i v dalších oblastech. Vidíme to s kolegy a kolegyněmi pravidelně, například když firmy implementují náš nástroj [taxCube](#), jsou následně schopny dramaticky zkrátit čas přípravy DPH reportů a výrazně snížit frekvenci kontrol či dotazů z finanční správy.

#### Jako v začarovaném kruhu

Mezi největší výzvy a problémy na které si firmy stěžují, patří nízká schopnost dostatečně rychle upravit či aktualizovat své systémy, velké množství požadavků úřadů nebo komplikovanost v integraci jejich systémů a procesů s digitálním rozhraním finanční správy.

Když jsme o tomto průzkumu mluvili s našimi klienty, zjištěné výsledky často potvrzovali. Říkali nám, že si do jisté míry připadají jako v začarovaném kruhu. Nemají čas, protože jsou zavaleni prací, a tudíž jim chybí strategie. A bez strategie těžko připraví business case pro investici. A bez investice lze jen stěží financovat digitalizaci a automatizaci. Ale když neautomatizují, tak jsou logicky zavaleni prací a ocitají se tak opět na začátku. S ohledem na přehřátý pracovní trh, který dlouhodobě dusí českou ekonomiku, je však právě automatizace jednou z klíčových cest, jak si tzv. rozvázat ruce a napnout lidské zdroje tam, kde je nikdo nahradit nemůže.

#### Začít tam, kde to má největší efekt

Pokud firmy chtějí být konkurenceschopné, měly by věnovat čas hledání přínosů automatizace a začít tam, kde to má největší efekt. Z průzkumu vyplynulo, že tímto ideálním kandidátem na digitalizaci mohou být například nepřímé daně.

Jedním z dobrých příkladů je upgrade účetního systému, který musí firmy často řešit. Daňové týmy by si proto měly sepsat požadavky a důsledně testovat, zda jsou naplněny. Jednou z cest může být připojení se k většímu projektu, který může většinu problémů vyřešit.

Neefektivita často bývá i důsledkem nedorozumění a nízké míry komunikace daňových týmů se zbytkem firmy. Podnikům proto doporučujeme, aby potřeby daňové agendy začlenily na pracovní jednání s ostatními odděleními nebo o nich pravidelně informovaly na různých školeních nebo v interní komunikaci firmy.

Nový průzkum Deloitte nazvaný [Central Europe Tax Technology Report](#) se uskutečnil na jaře letošního roku mezi více než 120 vedoucími manažery v oblasti financí a daní v patnácti jurisdikcích napříč celým středoevropským regionem.

Jaroslav Beneš  
[jbenes@deloittece.com](mailto:jbenes@deloittece.com)

Martina Matějčková  
[mmatejckova@deloittece.com](mailto:mmatejckova@deloittece.com)



## Přehled novinek

### Vládní konsolidační balíček a DPH

V rámci jednání o vládním konsolidačním balíčku na půdě Poslanecké sněmovny došlo k předložení mnoha pozměňovacích návrhů, z nichž patrně nejzajímavější je sjednocení 12% sazby DPH na dodání novin i časopisů, širší uplatnění 12% sazby daně i na nealkoholické nápoje, na dodání řezaných květin či palivového dřeva, a především velmi rozsáhlé rozšíření aplikace 12% sazby daně na zdravotnické prostředky/zařízení. Konsolidační balíček naopak beze změny přináší zákaz uplatnění odpočtu DPH u pořízení osobních automobilů, ačkoli navrhovaná úprava obsahuje poměrně závažné nedostatky nerespektující neutralitu DPH.

### Darování obtížně prodejného zboží

GFŘ po delší době vydalo informaci k určení základu daně při darování zboží, které je již prakticky neprodejné. GFŘ u takového darování umožní stanovit základ daně ve výši blízké se nule. V uvedené informaci GFŘ komentuje i obecná pravidla pro určení základu daně při rozdávání běžně obchodovatelného zboží.

### Judikatura SDEU

- Judikát SDEU ve věci **C-453/22 Schütte** určil, že správce daně je povinen vrátit odběrateli DPH neoprávněně naúčtovanou dodavatelem, pokud ji odběratel nemůže vymoci od dodavatele z důvodu promlčení příslušné pohledávky. Jde o rozhodnutí, které by mohlo mít vliv na doměňování DPH správcem daně a na zpětné promíjení takových doměrků.

- V případě **C-461/21 SC Cartrans Preda** nepřipustil SDEU osvobození přepravy přímo spojené s dovozem v případě podvodu, nebo pokud nebude prokázáno, že hodnota služeb byla zahrnuta do základu DPH u dováženého zboží. Jde o názor, který by mohl změnit běžně rozšířenou interpretaci pravidel pro osvobození služeb přímo spojených s dovozem.
- Překvapivou odpověď připravil SDEU i v případě **C-180/22 Mensing**, v jehož rámci popsal stanovení základu daně při dodání uměleckých děl pořízených obchodníkem, a to intrakomunitárně přímo od autorů. SDEU dovedl, že samovyměřená DPH při intrakomunitárním pořízení díla nesnižuje základ daně, protože taková daň není (z čistého jazykového pohledu) součástí kupní ceny díla, ačkoli pro obchodníka bezesporu nákladem je. Toto rozhodnutí může značně ovlivnit postup zdaňování prodejů uměleckých děl.
- V rozhodnutí **C-108/22 C. sp. z o. o.** se SDEU zabýval uplatněním zvláštního režimu pro cestovní služby u přeprodeje hotelového ubytování v nezměněném stavu. Dospěl k závěru, že taková transakce by měla podléhat zvláštnímu režimu zdanění, a to i přesto, že k ubytování nebudou prodejcem přidány žádné dodatečné služby. Podle našeho názoru nejde o nijak přelomové rozhodnutí.

Tomáš Brandejs  
[tbrandejs@deloittece.com](mailto:tbrandejs@deloittece.com)



# Přehled nových pokynů pro Pilíř 2 daňové reformy OECD

**Dne 17. července 2023 zveřejnil OECD/G20 Inkluzivní rámec pro BEPS balíček dokumentů k implementaci pravidel pro globální minimální daň („Pilíř 2“). Balíček obsahuje další administrativní pokyny k provádění modelových pravidel OECD, včetně dvou nových bezpečných přístavů, dokončeného informačního přehledu GloBE („informační přehled“) a modelových smluvních článků k implementaci pravidla o tom, že příjem podléhá dani (tzv. subject to tax rule, STTR).**

## Další administrativní pokyny

Byly zveřejněny další administrativní pokyny týkající se přepočtu měny, zacházení s daňovými zvýhodněními, výpočtu zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty a kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně. Níže naleznete krátké shrnutí:

### • Přepočet měny:

- Výpočty v rámci Pilíře 2 a informační přehled by měly být obecně sestavovány **v měně, v níž je konsolidovaná účetní závěrka nejvyšší mateřské společnosti**. Veškeré částky, které ještě nejsou přepočteny na tuto měnu, by měly být přepočteny na základě pravidel pro přepočet cizích měn podle příslušného účetního standardu, který byl použit pro sestavení konsolidované účetní závěrky.
- Země si mohou stanovit vlastní pravidla pro přepočet částky vypočtené v informačním přehledu na měnu, ve které bude odvedena dorovnávací daň.
- Limity Pilíře 2 vyjádřené v domácích právních předpisech země v jiné měně než euro budou každoročně přepočítávány pomocí **průměrného směnného kurzu platného pro prosinec předcházejícího fiskálního roku**.

### • Úprava daňových zvýhodnění:

- Kvalifikovaná daňová zvýhodnění se považují za obecně rovnocenná vládním grantům, a proto se s nimi podle pravidel Pilíře 2 zachází jako s příjmem, pokud jsou poskytnuta (tj. vyplacena v peněžních prostředcích nebo peněžních ekvivalentech) do čtyř let.
- **„Obchodovatelné převoditelné daňové zvýhodnění“** (obecně řečeno daňové zvýhodnění, které lze převést na nespřízněnou stranu a které splňuje specifická zákonná kritéria převoditelnosti a obchodovatelnosti) se považuje za zvýhodnění s podobnými vlastnostmi a bude rovněž považováno za příjem bez ohledu na to, zda jsou proplacena.
- **Ostatní daňová zvýhodnění, která nesplňují kritéria pro kvalifikovaná daňová zvýhodnění nebo obchodovatelná převoditelná daňová zvýhodnění, budou snižovat daň.**

### • Výpočet zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty:

- Byly uvedeny další pokyny týkající se zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty (substance-based income exclusion, SBIE), včetně těch, které se týkají „způsobilých zaměstnanců“ a „způsobilého hmotného majetku“, kteří / který tráví čas / se nachází mimo zemi, v níž sídlí základní entita, která je zaměstnavatelem / vlastníkem majetku. **Bude se aplikovat prahový test, podle něhož lze uplatnit položky mzdových nákladů / hmotného majetku v plné výši, pokud zaměstnanec/majetek tráví / nachází se v místě sídla základní entity více než 50 % času.** Pokud je 50 % nebo méně času stráveno v místě sídla, bude mít základní entita nárok pouze na uplatnění poměrné částky v poměru k času strávenému v místě sídla.

### • Kvalifikovaná vnitrostátní minimální dorovnávací daň:

- Byly vydány další pokyny týkající se kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně (qualified domestic minimum top-up tax, QDMTT), včetně **uplatnění pravidel na konkrétní typy subjektů** (např. společné podniky, základní entity, ve kterých nejvyšší mateřská společnost vlastní přímo nebo nepřímo 30 % nebo méně vlastnického podílu, subjekty bez státní příslušnosti, daňově transparentní subjekty).

## Další bezpečné přístavy

Bylo dosaženo dohody o dvou dalších bezpečných přístavech:

### • Bezpečný přístav pro nedostatečně zdaněný zisk:

- V rámci přechodného bezpečného přístavu – pravidla pro nedostatečně zdaněný zisk – se neplatí **žádná dorovnávací daň z jakýchkoli nedostatečně zdaněných zisků podniku v zemi jeho nejvyšší mateřské společnosti, pokud tato země uplatňuje nominální zákonnou sazbu daně z příjmů právnických osob ve výši alespoň 20 %**. Jedná se o dočasný bezpečný přístav, který odloží uplatnění pravidla pro nedostatečně zdaněný zisk na případné takové zisky až do roku 2026 (tj. pro roky začínající 31. prosince 2025 nebo dříve).

### • Bezpečný přístav kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně:

- Stálý bezpečný přístav kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně umožní podnikům zvolit si pro danou zemi výpočet kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně. V případě uplatnění tohoto bezpečného přístavu nevznikne žádná dodatečná dorovnávací daň podle pravidla o zahrnutí zisku nebo pravidla pro nedostatečně zdaněný zisk. **Aby bylo možné uplatnit bezpečný přístav kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně,**



**musí být domácí minimální daň nejen „kvalifikovaná“, ale tuzemská legislativa musí splňovat i další soubor standardů bezpečného přístavu.**

Aby se na kvalifikovanou vnitrostátní minimální dorovnávací daň vztahoval bezpečný přístav, musí být splněny tři standardy: standard pro účtování kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně, standard pro konzistentnost a standard pro správu. Předpokládáme, že posuzování a vyhodnocování naplňování standardů v jednotlivých zemích (a další náležitosti) budou předmětem tzv. peer revizí.

**Informační přehled**

Další pokyny přinesly některá **zjednodušení informací požadovaných pro informační přehled v rámci Pilíře 2.** Patří mezi ně zjednodušení požadovaných informací o změnách ve skupině, jednotné vykazování pro daňové konsolidace, které vedou k jedné kombinované daňové povinnosti, a pouze pro prvních pět let volba pro vykazování informací podle zemí, nikoli podle subjektů.

**Pravidlo o předmětu daně**

Balíček obsahuje pravidla o tom, že příjem podléhá dani (tzv.

subject to tax rule, STTR), která by měly rozvojové země zahrnout do svých smluv. Jedná se o hrubou dorovnávací daň (i když s nižší minimální sazbou 9 %), jež se vztahuje na širokou škálu vnitroskupinových plateb, včetně úroků, licenčních poplatků, pojistného, finančních poplatků a služeb. Dále zahrnuje komplexní pravidlo proti vyhýbání se daňovým povinnostem, které není založeno na obvyklých smluvních pojmech, jako je skutečné vlastnictví. Pravidlo o předmětu daně dosud neprošlo veřejnou diskusí a zůstává řada otázek, jak bude fungovat v praxi.

*Tereza Petrášová*

[tpetrasova@deloittece.com](mailto:tpetrasova@deloittece.com)

*Simona Chlebcová*

[schlebcova@deloittece.com](mailto:schlebcova@deloittece.com)



# Krátce z mezinárodního zdanění

## Aktuální informace o procesu implementace 2. pilíře:

**Česká republika:** Návrh zákona, kterým se provádí směrnice EU o globálním minimálním zdanění, byl [pozměněn](#) a projednán v prvním čtení v Poslanecké sněmovně. Původně navrhovaný mimořádný postup pro zrychlení procedury a schválení legislativy v rámci prvního čtení byl zamítnut, což znamená, že nyní by měl proběhnout standardní legislativní proces. Přesto se očekává, že návrh bude schválen do konce roku 2023.

**Německo:** Dne 16. srpna 2023 schválila německá vláda návrh zákona, kterým se provádí směrnice EU o globálního minimálního zdanění (Pilíř 2). Návrh zákona bude nyní předložen parlamentu ke schválení, které se očekává do konce roku 2023.

Legislativní proces zahrnoval dva projednávané návrhy, přičemž konečná verze obsahovala technické úpravy, zvýšení počtu kapitol na 96 a sladění pravidel německých GAAP s IFRS. Mezi významné změny patří zachování pravidla o omezení licenčních poplatků se sníženou prahovou hodnotou 15 % a zachování obchodní daně z příjmů zahraničních společností (CFC) od ovládaných dceřiných společností.

**Lucembursko:** V srpnu 2023 Lucembursko předložilo návrh zákona, kterým se provádí směrnice EU o druhém pilíři, jež zavádí 15% minimální globální daňovou sazbu pro skupiny nadnárodních podniků a velké domácí skupiny v EU. Návrh je v úzkém souladu se směrnicí a pokyny OECD, ale nezohledňuje nejnovější pokyny. Zavádí tři nové daně s různými daty účinnosti.

První fáze analýzy druhého pilíře zahrnuje stanovení jeho rozsahu, který se vztahuje na lucemburské subjekty v nadnárodních nebo domácích skupinách s minimálním ročním obratem 750 milionů eur, s výjimkou některých subjektů. Toto určení zahrnuje identifikaci ultimátní mateřské společnosti, posouzení prahové hodnoty obratu, identifikaci vyloučených subjektů a klasifikaci každého subjektu na základě vlastnického podílu.

**Itálie:** Itálie předložila návrh legislativního nařízení, kterým se provádí směrnice EU o druhém pilíři a jehož cílem je zavést globální minimální sazbu daně ve výši 15 % pro nadnárodní a domácí skupiny v EU. Tuto směrnici musí členské státy EU přijmout do 31. prosince 2023 a italský návrh je v souladu s doporučeními EU a OECD na zvýšení daňové spravedlnosti a konkurenceschopnosti.

Směrnice EU o druhém pilíři navazuje na globální daňové reformy a od prosince 2023 zavádí pravidla, jako např. „pravidlo zahrnutí příjmů“ a „pravidlo nezdaněných plateb“. Itálie rovněž plánuje zavedení „kvalifikované domácí minimální doplňkové daně“. Návrh vyžaduje, aby skupiny s italskou mateřskou společností podávaly specifická daňová přiznání, přičemž skupiny s mateřskou společností mimo Itálii, které působí v Itálii, musí rovněž splňovat tyto požadavky.

## Evropská unie:

### Evropská komise navrhuje BEFIT jako nový celoevropský základ daně z příjmů právnických osob

Evropská komise zavedla směrnici BEFIT (Podnikání v Evropě: rámec pro zdanění příjmů), která usiluje o harmonizaci zdanění příjmů právnických osob v rámci EU. Nabízí hybridní rozsah působnosti, který je pro některé velké skupiny povinný a pro jiné nepovinný. BEFIT zjednodušuje stanovení základu daně, minimalizuje úpravy a zavádí pravidla pro převodní ceny. Jeho přijetí však závisí na dosažení jednomyslné shody v Evropské radě, což může být vzhledem k citlivosti daňových otázek náročné. Nicméně BEFIT je v souladu s globálními dohodami o minimálním zdanění a v případě schválení by mohl přinést podstatné změny v oblasti zdanění právnických osob v EU.

### Evropská komise navrhuje směrnici o převodních cenách

Evropská komise navrhla „směrnici o převodních cenách“, která má harmonizovat pravidla pro převodní ceny v rámci EU. Cílem této směrnice je zajistit důsledné uplatňování zásady tržního odstupu, snížit daňovou nejistotu, riziko soudních sporů a dvojího zdanění nadnárodních podniků působících v EU. Jejím cílem je rovněž odrazovat od agresivního daňového plánování prostřednictvím převodních cen. Směrnice by začlenila zásadu tržního odstupu do práva EU, vztahovala by se na společnosti se sídlem v EU a jejich stále provozovny a zavedla by společnou definici „přidruženého podniku“. Vymezuje pět předem definovaných metod stanovování převodních cen a obsahuje ustanovení o analýze srovnatelnosti a dokumentaci.

Pro tuto směrnici je však nutná jednomyslná shoda v rámci Evropské rady a její přijetí by mohlo být ovlivněno různými politickými a ekonomickými faktory.

### Evropská komise zveřejnila návrh směrnice o daňovém systému pro malé a střední podniky (HOT)

Evropská komise zveřejnila návrh směrnice, kterou se zavádí systém ústřední daňové správy (HOT) pro mikropodniky a malé a střední podniky. Navrhovaná směrnice by umožnila malým a středním podnikům, které rostou a expandují přes hranice prostřednictvím stálých provozoven, rozhodnout se pro uplatňování daňových pravidel členského státu sídla společnosti pro výpočet zdanitelného zisku jejich stálých provozoven v jiných členských státech. V důsledku toho by se nemusely uplatňovat místní soubory daňových pravidel členského státu, v němž stálá provozovna sídlí. Navrhované datum účinnosti je 1. ledna 2026, pro tuto směrnici je však nezbytná jednomyslná shoda v rámci Evropské rady a její přijetí by mohlo být ovlivněno různými politickými a ekonomickými faktory.

## Německo:

### Vláda schválila návrh reformy daní z podnikání

Německá vláda schválila návrh zákona o daňové reformě v oblasti podnikání známý jako „zákon o možnostech růstu“. Jeho cílem je podpořit hospodářský růst, inovace v oblasti nových technologií a konkurenceschopnost německých podniků.



Mezi klíčové změny ve schváleném návrhu zákona (oproti původnímu návrhu) patří prodloužení investičního období pro dotaci na investice do klimatu do 1. ledna 2030, nabídka 10% zvýšení sazby daňové pobídky na výzkum a vývoj pro malé a střední podniky a zmírnění pravidel minimálního zdanění z roku 2024 na rok 2027. Návrh zákona rovněž mění pravidla pro omezení odpočtu úroků, částečně stahuje navrhované změny ve zdanění osobních společností, zachovává povinné požadavky na zveřejňování informací u vnitrostátních dohod o daňovém plánování s upraveným datem účinnosti a stanovuje podrobnější pravidla pro daňově neutrální transakce spočívající v rozdělení, resp. odštěpení. Kromě toho znovu zavádí klesající zůstatkové odpisy pro specifické akvizice majetku a ruší některá osvobození od daně z převodu nemovitostí.

Návrh zákona nyní projde legislativním procesem, který vyžaduje schválení horní i dolní komorou parlamentu, přičemž konečné schválení se očekává do konce roku.

#### **Daňový soud potvrdil propadnutí daňové ztráty z obchodního styku v souvislosti se změnou daňové skupiny u partnerů**

Daňový soud v německém Münsteru nedávno rozhodl, že propadnutí obchodních daňových ztrát běžného období v souvislosti se změnami partnerství v rámci daňově konsolidované skupiny je nepřípustné. Soud rozhodl, že pokud partner v průběhu účetního období vystoupí z ovládací společnosti, může ovládací společnost ztratit obchodní daňové ztráty běžného období, i když celková daňová skupina dosáhne za dané období zisku. Toto rozhodnutí vychází ze zásady, že výpočet příjmů ovládacího a ovládaného subjektu v daňové skupině musí být proveden odděleně před konsolidací na konci období. Příklad se týkal německé komanditní společnosti a vkladu obchodních podílů do nové společnosti, což vedlo k vyloučení 97 % daňových ztrát běžného období. Soud objasnil, že ke konsolidaci příjmů v daňově konsolidovaných skupinách dochází pouze na konci období a změny vlastnictví v průběhu fiskálního roku se posuzují samostatně.

#### **Povinná domácí elektronická fakturace B2B v návrhu zákona o možnostech růstu**

V červenci 2023 Německo představilo návrh zákona o možnostech růstu, který navrhuje povinnou elektronickou fakturaci (e-fakturaci) pro vnitrostátní transakce mezi podniky (B2B) od 1. ledna 2025. K jeho provedení Německo požádalo o výjimku ze směrnice EU o DPH. Povinnost elektronické fakturace se bude vztahovat pouze na transakce B2B v rámci Německa. Návrh zákona zavádí nový formát elektronické faktury, který je v souladu s požadavky EU, a definuje „jiné faktury“ pro nekompatibilní formáty, jako je PDF.

Přechodná pravidla budou platit do 1. ledna 2028, s výjimkami pro menší transakce a některé případy. Je pozoruhodné, že návrh zákona se nezabývá požadavky na digitální vykazování, ale vyjadřuje zájem o návrhy EU. V průběhu regulačního procesu může dojít ke změnám.

#### **Spolkový daňový soud rozšířil pojem stálé provozovny**

Německý spolkový daňový soud (BFH) rozhodl, že používání osobní skříňky rezidentem Spojeného království při poskytování služeb údržby letadel na německém letišti vytváří podle německého práva a smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Německem a Spojeným královstvím stálou provozovnu (PE). Toto rozhodnutí poukazuje na trend rozšiřování výkladu stálé provozovny při servisních činnostech v prostorách zákazníka v Německu. Zdůrazňuje, že i tak slabé pojitko, jako je osobní skříňka, může vést ke vzniku stálé provozovny. Společnosti bez trvalého sídla v Německu poskytující služby tamtéž by měly pečlivě posoudit riziko vzniku stálé provozovny, neboť lze očekávat zvýšenou kontrolu ze strany německých daňových orgánů. Přístup BFH k výkladu stálé provozovny se může dále vyvíjet.

#### **Itálie:**

#### **Nejvyšší soud rozhodl o osvobození přeshraničních kapitálových zisků od daně z příjmu právnických osob**

Italský Nejvyšší soud rozhodl, že neitalské společnosti mohou za určitých podmínek využívat italského režimu osvobození od daně z kapitálových zisků z italských investic. Toto rozhodnutí vychází ze základních svobod EU a brání diskriminaci neitalských investorů. Neitalské společnosti, které splňují podmínky pro osvobození a zaplatily italskou daň z kapitálových zisků, mohou zvážit podání žádosti o vrácení daně, neboť nyní mohou využívat stejného daňového režimu jako italské společnosti.

Rozhodnutí je v souladu s předchozími rozhodnutími Nejvyššího soudu o zdanění dividend pro neitalské investory a dokládá uplatňování zásad EU s cílem zajistit slučitelnost s italskými daňovými předpisy.

#### **Kypr:**

#### **Vydání oběžníku o transakcích back-to-back financování**

Kyperský daňový úřad vydal oběžník č. 7/2023, který je účinný od roku 2023 a který poskytuje pokyny pro stanovení tržních cen u finančních transakcí, včetně scénářů „back-to-back“. Doporučenou metodou je metoda nezávislé srovnatelné ceny (CUP), která jako srovnatelný ukazatel používá úrokové sazby. Tato metoda se vztahuje na daňové poplatníky zapojené do back-to-back financování za předpokladu, že splňují specifická kritéria týkající se rizika a finanční způsobilosti. Výjimky z této metody vyžadují schválení kyperského daňového úřadu a musí být zdůvodněny podkladovou analýzou.

#### **Spojené království:**

#### **Vyšší soud rozhodl o rozšířeném uplatnění výjimky pro podstatné podíly**

Vrchní soud Spojeného království rozhodl v neprospěch odvolání společnosti, která je daňovým poplatníkem, v případě, který se týkal osvobození od daně z podstatných podílů (SSE) a prodeje akcií po vyčlenění („hive-down“).

V tomto případě společnost M Group Holdings Limited převedla svůj obchod a aktiva na dceřinou společnost MCS a prodala akcie



MCS třetí straně do 12 měsíců od vzniku MCS. Za standardních okolností by se osvobození od daně z podstatných podílů neuplatnilo z důvodu krátké doby držení. Novela zákona týkající se tohoto osvobození z roku 2011 však umožnila výjimky pro prodej po převodu obchodního majetku, pokud byly splněny určité podmínky, včetně členství ve skupině. Vzhledem k tomu, že daňový poplatník neměl před založením společnosti MCS žádné dceřiné společnosti, nesplňoval podmínku členství ve skupině.

### **Polsko:**

#### **Zveřejnění zákona o povinném používání elektronických faktur**

V srpnu 2023 byl zveřejněn zákon, kterým se v Polsku zavádí povinné používání strukturované elektronické fakturace a Národní systém elektronické fakturace.

Až na drobné výjimky se od 1. července 2024 stanou strukturované elektronické faktury primárním způsobem dokladování zdanitelných plnění plátců DPH se sídlem nebo stálou provozovnou v Polsku, plátcí mají tudíž na přípravu na tyto nové povinnosti méně než rok.

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

*Tereza Petrášová*  
[tpetrasova@deloittece.com](mailto:tpetrasova@deloittece.com)

*Ivana Veselá*  
[ivesela@deloittece.com](mailto:ivesela@deloittece.com)



# ČR–Rusko: omezení aplikace smlouvy o zamezení dvojího zdanění

**Ve Sbírce mezinárodních smluv bylo 29. září 2023 vydáno**

**Sdělení Ministerstva zahraničních věcí o přerušení provádění čl. 5 až 22 a čl. 24 Smlouvy mezi vládou České republiky a vládou Ruské federace o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (dále jen Smlouva).**

Opatření navazuje na podpis a vydání vnitrostátních ruských dekretů, kterými ruská strana v létě omezila aplikaci některých článků Smlouvy (články 5–22 a 24), o čemž jsme informovali v našem [článku](#). Ve Sdělení MF dále uvádí, že při nemožnosti aplikovat články 5 až 22 a článek 24 Smlouvy nemůže nastat situace, kdy by ode dne přerušení provádění předmětných článků Smlouvy jedna smluvní strana Smlouvy byla povinna vylučovat dvojí zdanění podle článku 23 Smlouvy, jelikož příjem či majetek nemohl být zdaněn v druhém smluvním státě „podle ustanovení této smlouvy“, respektive „v souladu s ustanoveními této smlouvy“, jak uvádí článek 23 Smlouvy. Analogicky totéž platí i pro odstavce 1 a 2 článku 25 Smlouvy. Z tohoto důvodu nebude česká strana aplikovat ani tyto články Smlouvy.

Vzhledem k tomu, že přerušení provádění předmětných článků Smlouvy **má v České republice vnitrostátní účinky okamžitě dnem publikace** (tj. od 29. září 2023), doporučujeme neodkladně ověřit případné dopady.

Tereza Petrášová  
[tpetrasova@deloittece.com](mailto:tpetrasova@deloittece.com)





# Papírovým dokladům je konec! Cizinci musí mít nově biometrické karty

**Novela zákona o pobytu cizinců, která vstoupila v platnost již 2. srpna 2021, zavedla pro cizince povinnost vyměnit do 3. srpna 2023 papírové doklady za biometrické. Pokud jste o této povinnosti dosud nevěděli, v následujícím článku vám přinášíme důležité informace, jak nyní postupovat.**

Pokud jste rodinným příslušníkem občana EU a držitelem papírového dokladu, upozorňujeme, že jeho platnost skončila ke dni 3. srpna 2023. Váš pobyt na území ČR je nadále platný, musíte však navštívit pracoviště Ministerstva vnitra ČR – Oddělení pobytu cizinců a provést výměnu stávajícího dokladu za průkaz biometrický. Doporučujeme tak učinit co nejdříve.

**Výměna průkazu byla do 3. srpna 2023 bezplatná, nyní už za ni musí zájemci zaplatit. Jaký je tedy postup?**

K výměně je potřeba přiložit kolek v hodnotě 200 Kč, který lze zakoupit na české poště. V případě, že jste v meziobdobí zároveň změnili adresu svého pobytu a budete tuto změnu rovnou nahlašovat, bude potřebný další kolek v hodnotě 200 Kč.

Pokud potřebujete v této oblasti pomoci, neváhejte se na nás obrátit. Pomůžeme vám sjednat termín na Ministerstvu vnitra ČR a poskytneme vám veškerou asistenci s touto agendou spojenou.

Od 1. července 2023 platí v oblasti cizineckého práva řada nových pravidel, která vzešla z novely zákona o pobytu cizinců, zákona o zaměstnanosti a zákona o veřejném zdravotním pojištění a dalších souvisejících zákonů. Buďte v obraze a projděte si všechny důležité změny, které jsme shrnuli v [našem článku](#).

Beáta Máthéová  
[bmatheova@deloittece.com](mailto:bmatheova@deloittece.com)

Eva Echeverri Mondragón  
[eecheverrimondragon@deloittece.com](mailto:eecheverrimondragon@deloittece.com)





# Děti cizinců se od ledna stanou účastníky veřejného zdravotního pojištění

**Od 1. ledna 2024 budou nově cizinci mladší 18 let účastníky veřejného zdravotního pojištění, dlouho očekávaná změna v přístupu ke zdravotnímu pojištění pro děti cizinců se tak stává skutečností. Na jaké změny se tedy připravit? A jak postupovat v případě, kdy má dítě již sjednané komerční pojištění? Zásadní informace o změnách, které jsou obsaženy v novele zákona o pobytu cizinců, přinášíme v článku.**

Právní úprava stanovuje povinnost pro cizince na území ČR být pojištěni, pokud nejsou účastníky českého veřejného zdravotního pojištění (například cizinci s trvalým pobytem, cizinci/zaměstnanci). Dosavadní právní úprava vyčleňovala z přístupu k veřejnému zdravotnímu pojištění nezletilé děti cizinců do 18 roku věku. Děti cizinců na rozdíl od českých dětí měly zákonnou povinnost uzavřít soukromé komerční zdravotní pojištění.

## Jaké změny tedy od ledna 2024 nastanou?

**Všichni cizinci mladší 18 let budou nově účastníky veřejného zdravotního pojištění.** Toto opatření se týká dětí cizinců s uděleným dlouhodobým pobytem na území ČR bez ohledu na jeho účel (netýká se dětí s uděleným dlouhodobým vízem nebo dětí s povolením k přechodnému pobytu rodinných příslušníků občana EU).

Na rozdíl od českých dětí, kde pojištění hradí stát, v případě dětí cizinců s uděleným dlouhodobým pobytem jej hradí zákonný zástupce, opatrovník nebo poručník nezletilé osoby. Účast na veřejném zdravotním pojištění je povinná ze zákona a pojistné se platí za celé rozhodné období. Dítě narozené na území ČR od 1. 1. 2024 matce s uděleným dlouhodobým pobytem se stává účastníkem veřejného zdravotního pojištění po celou dobu řízení o žádosti o vydání povolení k dlouhodobému pobytu. Zákonný zástupce musí však žádost o dlouhodobý pobyt podat do 60 dnů ode dne narození a svou ohlašovací povinnost vůči zdravotní pojišťovně splnit do 8 kalendářních dnů od narození. Pojistné posléze hradí zákonný zástupce, poručník či opatrovník.

## Jak mají postupovat cizinci, kteří na území již pobývají a svůj pobyt pro děti prodlouží nebo mají sjednáno soukromé komplexní zdravotní pojištění?

- V případě, že k 1. 1. 2024 pobývá cizinec mladší 18 let na území na základě tzv. fikce pobytu (jeho žádost o prodloužení dlouhodobého pobytu nebyla doposud rozhodnuta) a jeho soukromé zdravotní pojištění bylo sjednáno pouze do konce roku 2023, **musí ho zákonný zástupce nejpozději do 8 kalendářních dnů (tedy od 1. 1. 2024 do 8. 1. 2024) registrovat k veřejnému zdravotnímu pojištění.** Pokud tak zákonný zástupce cizince mladšího 18 let neučiní, začne mu vznikat dluh na pojistném.

- V případě, že má cizinec k 1. 1. 2024 sjednáno soukromé zdravotní pojištění, jehož platnost bude končit v budoucnu (například v průběhu roku 2024), musí provést registraci k veřejnému zdravotnímu pojištění **nejpozději 8 kalendářních dní před vypršením jeho platnosti.** Nezletilé dítě se tak stane účastníkem veřejného zdravotního pojištění následující den po skončení soukromého komplexního zdravotního pojištění.

## Zdůrazňujeme, že přechod ze soukromého zdravotního pojištění k veřejnému musí být plynulý a nesmí vzniknout období, kdy děti cizinců nebudou pojištěny.

Pokud je jeden z rodičů držitelem trvalého pobytu a podá žádost o trvalý pobyt za narozené dítě na území ČR do 60 dnů, je takové dítě účastníkem veřejného zdravotního pojištění do konce kalendářního měsíce, ve kterém dovrší 60 dnů věku, a pak zůstává účastníkem veřejného zdravotního pojištění jako držitel trvalého pobytu. Ohlašovací povinnost si u veřejné zdravotní pojišťovny musí zákonný zástupce, poručník či opatrovník také splnit do 8 kalendářních dnů od narození dítěte.

Důležitou změnou je i konec monopolu s Pojišťovnou VZP („PVZP“), což je dceřiná společnost VZP při sjednání komplexního zdravotního pojištění, které doposud bylo zákonem stanoveno. Novela zákona o pobytu cizinců, která uvedený monopol ruší, prošla již celým legislativním procesem a zákon nabyl účinnosti 20. září 2023. Nyní bude možné sjednat si komplexní zdravotní pojištění s jakoukoliv pojišťovnou, která je oprávněná takové pojištění poskytovat. Rovněž se mění i výše pojistného plnění a limit se navyšuje z 60 000 eur na 400 000 eur.

Možnosti, jak vypovědět pojistnou smlouvu s PVZP, a další podmínky sjednání nového komplexního pojištění budou zveřejněny v následujících týdnech. Jejich shrnutí přineseme v samostatném článku.

## ČR se zařadí k ostatním evropským zemím

Změnou v přístupu ke zdravotnímu pojištění pro děti cizinců se Česká republika přiblížila ostatním evropským zemím. Jejich zahrnutí do veřejného zdravotního pojištění umožní lepší přístup ke zdravotní péči pro cizince mladší 18 let věku.

Beáta Máthéová  
[bmatheova@deloittece.com](mailto:bmatheova@deloittece.com)

Aleš Průcha  
[aprucha@deloittece.com](mailto:aprucha@deloittece.com)



# Zneužití práva v oblasti DPH u nájmu nemovité věci: Jaké jsou závěry soudu?

**V poslední době můžeme vidět vzrůstající zájem správce daně o problematiku zneužití práva. Městský soud v Praze (č. j. 3 Af 20/2021-43) totiž nedávno jeden takový případ zneužití práva v souvislosti s uplatněním nároku na odpočet daně z přidané hodnoty posuzoval. Rozsudek se dotýká odlišení ubytovacích služeb od nájmu nemovitých věcí s dopady na uplatnění odpočtu DPH. Jaký postoj v problematice soud zaujal?**

## Okolnosti případu

V projednávaném případě soud posuzoval obchodní řetězec, jehož formálním účelem bylo poskytování ubytovacích služeb – klíčovým faktorem je zde to, že mělo jít o zdanitelné plnění zakládající nárok na odpočet DPH. Společnost vlastnila několik bytových jednotek, které se staly předmětem nájmu jiné společnosti (později šlo o podnájem další společnosti, která poskytovala předmětné bytové jednotky svým zaměstnancům na základě ubytovací smlouvy.) A jelikož je poskytování ubytovacích služeb zdanitelným plněním, tak si jednotlivé články v řetězci postupně uplatňovaly nárok na odpočet DPH.

Správci daně ovšem v průběhu daňového řízení vznikly pochybnosti, zda v případě předmětného řetězce skutečně dochází k poskytování ubytovacích služeb, nebo zda jde o poskytování nájmu nemovité věci. Pokud by šlo totiž o nájem nemovité věci, tak by nárok na odpočet DPH tím pádem nevznikl.

## Šlo podle soudu o poskytování nájmu nemovité věci?

Soud vyložil pojem „nájem“ jako převod práva užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl nájemce jejím vlastníkem – a to na sjednanou dobu a za úplatu. Nájem je totiž také činností

„relativně pasivní“, což ho odlišuje od jiných plnění, jako je například poskytování ubytovacích služeb (ty jsou naopak chápány jako služby komplexní). V posuzovaném případě vyšlo najevo, že v budovách chyběla recepce, nebyla poskytována žádná úklidová nebo doplňková služba a neodváděl se poplatek z ubytovací kapacity. Došlo také k ubytování bývalých zaměstnanců. To vše vedlo k závěru, že skutečným obsahem předmětného právního jednání bylo poskytování nájmu nemovité věci za účelem získání daňového zvýhodnění v podobě nároku na odpočet DPH.

## Co dalšího soud řešil?

Soud se musel také vypořádat s otázkou, zda došlo ke zneužití práva. Vzhledem ke zmíněným skutečnostem došlo podle soudu k naplnění takzvaného dvoustupňového testu (zavedeným rozsudkem Halifax), a je proto možné celé jednání jako zneužití práva posoudit.

## Jak soud rozhodl?

Nárok na odpočet DPH byl v důsledku aplikace konceptu zneužití práva odejmut. Z poslední judikatury lze vysledovat, že koncept zneužití práva je stále více správci daně aplikován a lze očekávat další daňové kontroly na toto téma.

*Alena Wágner Dugová*  
[adugova@deloittece.com](mailto:adugova@deloittece.com)

*Peter Kubala*  
[pkubala@deloittece.com](mailto:pkubala@deloittece.com)



# Kdy začíná běžet promlčecí lhůta při splatnosti závislé na vůli věřitele?

**Půjčili jste někdy někomu peníze, aniž byste si ujednali, kdy vám je vrátí? Pak byste měli zpozornět. Podle aktuálního rozhodnutí Nejvyššího soudu by se totiž již za tři roky od půjčení mohl váš nárok promlčet. Kdy tedy začíná běžet subjektivní promlčecí lhůta, pokud splatnost není ujednána a je závislá na vůli věřitele? A jaké jsou další praktické dopady tohoto významného soudního rozhodnutí? Odpovědi najdete v našem článku.**

V některých případech je jednoduché zjistit, kdy začíná běžet promlčecí lhůta a kdy promlčení nastane – typicky u plnění s pevně daným datem splatnosti. Jak je to ale v případech, kdy splatnost není ujednána a je závislá na vůli věřitele? Odpovědi odborné veřejnosti na tuto otázku se ještě donedávna rozcházely. O sjednocení relativně roztříštěných názorů se pokusil Velký senát Nejvyššího soudu ve svém rozhodnutí sp. zn. 31 Cdo 3125/2022 ze dne 31. května 2023.

## Shrnutí rozhodnutí

Dosud pravděpodobně převládající názorový proud se přikláněl k variantě, že subjektivní promlčecí lhůta u plnění, u kterých je splatnost ponechána na vůli věřitele, začíná běžet od okamžiku, kdy věřitel mohl poprvé vyzvat k plnění se zohledněním lhůty splatnosti.

Velký senát se rozhodl přidržet se své dosavadní praxe, tedy že právo, jehož splatnost je závislá na vůli věřitele, se začíná promlčovat již od okamžiku, kdy mohl věřitel vyvolat splatnost. Odchylně a poměrně překvapivě ale uzavřel, že promlčecí lhůta běží již od okamžiku, kdy věřitel poprvé mohl vyzvat dlužníka ke splnění dluhu, bez ohledu právě na ujednanou splatnost. Nejvyšší soud doslova uvedl: „*Ode dne, kdy se věřitel dozvěděl (nebo dozvědět měl a mohl), že mu vzniklo právo určit dobu splnění dluhu (právo „ihned“ požádat o zaplacení dluhu), začíná běžet subjektivní promlčecí lhůta...*“ Zajímavé je, že nárok věřitele se může promlčet předtím, než se vůbec stane splatným.

Je tedy třeba vždy důkladně posoudit, kdy je věřitel oprávněn poprvé o plnění požádat, protože tento den je pro počátek běhu promlčecí lhůty klíčový, a to bez ohledu na (ujednanou) splatnost navázanou na výzvu věřitele k plnění.

## Praktické dopady

Zmiňované rozhodnutí Nejvyššího soudu má hned několik praktických dopadů, které mohou ovlivnit každodenní smluvní praxi.

Typický případ, kdy se může stát, že je splatnost ponechána na vůli věřitele, je zapůjčení peněz někomu blízkému. Při zápůjčkách nejenom mezi osobami blízkými se často lhůta splatnosti neujedná a ponechá se tak na vůli věřitele. Často se tak děje se slovy jako „někdy mi to vrátíš“. Aplikujeme-li závěry Nejvyššího

soudu, měla by být výzva věřitele učiněna z opatrnosti do tří let od poskytnutí zápůjčky, resp. ještě dřív, protože pokud svůj nárok věřitel nestihne v této lhůtě uplatnit u soudu, dlužníkovi bude svěřit námitka promlčení. Věřitel by měl být pozorný také u plnění s dlouhodobým horizontem.

Už ve smlouvě samotné bychom doporučovali ujednat konkrétní splatnost plnění dlužníka, tedy aby plnění nebylo závislé na vůli věřitele. Dále je možné uvažovat nad elegantním smluvním ujednáním prodlužujícím promlčecí lhůtu až do maximální možné délky patnácti let.

V případě, kdy dlužník plnění poskytne po uplynutí promlčecí lhůty, se samozřejmě nejedná o bezdůvodné obohacení věřitele, nicméně na takové jednání dlužníka by se neměl věřitel bez dalšího spoléhat.

Dalším praktickým dopadem může být vliv na tvorbu zákonných opravných položek a daňově účinného odpisu pohledávky, případně dodaňování polhůtních závazků. Například v případě tzv. časových zákonných opravných položek tvoříme opravné položky v návaznosti na dobu, která uplyne od konce sjednané doby splatnosti pohledávky. Zároveň však každá taková pohledávka nesmí být promlčena. V některých situacích se tak může stát, že by se pohledávka promlčela dříve, než by bylo možné vytvořit maximální možnou opravnou položku. S tím souvisí i fakt, že nemůžeme daňově účinně odepsat pohledávku, která je promlčena. Stejně tak i neuhrazený dluh odpovídající pohledávce, která se promlčela, je obecně třeba v základu daně dodanit. Jak dlužník, tak věřitel by tedy měli mít přehled, kdy se konkrétní pohledávka promlčí, aby ji následně správně zohlednili ve svém základu daně.

Matěj Konečný  
[mkonecny@deloittece.com](mailto:mkonecny@deloittece.com)



# Příznivý výklad lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší

**Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu (NSS) vydal po dlouhých výkladových nejasnostech přelomový rozsudek, kterým se odchýlil od své dosavadní judikatury týkající se lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší.**

## Právní úprava

Lhůtu pro podání dodatečného daňového přiznání upravuje daňový řád, který obsahuje odlišné lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání na daň vyšší a dodatečného daňového přiznání na daň nižší. Pokud daňový subjekt zjistí, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat dodatečné daňové přiznání, a to do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém tuto skutečnost zjistil (subjektivní lhůta). Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně (objektivní lhůta). V případě, že daňový subjekt zjistí, že daň má být nižší než poslední známá daň, bylo dlouho nejasné, jak aplikovat lhůtu pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší. Dosavadní judikatura NSS vykládala právní úpravu tak, že pokud daňový subjekt chce opravit daň a podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší, musí tak učinit v subjektivní lhůtě, stejně jako v případě daňového přiznání na daň vyšší.

## Názor rozšířeného senátu NSS

**Podle rozšířeného senátu NSS je daňový subjekt oprávněn podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší ve lhůtě pro stanovení daně. Subjektivní lhůta (do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém daňový subjekt zjistil, že daň má být vyšší než poslední známá daň) se pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší nepoužije.**

Názor rozšířeného senátu NSS by měl být aplikován jak správními soudy, tak i finanční správou.

## Dopady rozsudku

V důsledku tohoto přelomového rozsudku jsou daňové subjekty oprávněny podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší kdykoliv, pokud neuplynula objektivní lhůta pro stanovení daně (obvykle tříletá). Správce daně již nemůže odmítnout dodatečná daňová přiznání na daň vyšší, která nebyla podána v subjektivní lhůtě. Pokud se tak v minulosti stalo a lhůta pro stanovení daně doposud neuběhla, lze dodatečné daňové přiznání na daň nižší podat znovu. Zároveň správce daně nemůže uložit pokutu za opožděné podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší. V praxi některých finančních úřadů jsme uloženi pokuty za nedodržení subjektivní lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší zaznamenali. S ohledem na rozsudek rozšířeného senátu NSS by měly být tyto pokuty zrušeny jako nezákonné.

Pro úplnost je třeba upozornit na zvláštní lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání na daň nižší podle speciálních daňových předpisů. Např. zákon o dani z přidané hodnoty v ustanovení o opravě výše daně stanoví, že opravu výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního plnění. Při podávání dodatečného daňového přiznání na daň nižší je tudíž třeba zohlednit jak obecnou úpravu v daňovém řádu (objektivní lhůtu), tak i speciální úpravu v konkrétním daňovém zákoně (zvláštní lhůta).

*Kateřina Devlin*  
[kdevlin@deloittece.com](mailto:kdevlin@deloittece.com)



# NSS rozhodl, kdy nevzniká nárok na úrok z nesprávně stanovené daně

**Nejvyšší správní soud („NSS“) ve svém rozhodnutí v červenci 2023 potvrdil svou dosavadní judikaturu, podle které nemá daňový subjekt nárok na úrok z nesprávně stanovené daně, pokud tuto daň uhradil před datem náhradní lhůty splatnosti (tedy ještě před tím, než dodatečný platební výměr nabyl právní moci).**

## Skutkové okolnosti případu

Správce daně doměřil daňovému subjektu dodatečnými platebními výměry daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od ledna 2013 do července 2015. Doměřená daň včetně souvisejícího penále dosáhla částky více než 28 mil. Kč, kterou daňový subjekt uhradil ještě před tím, než byly dodatečné platební výměry zrušeny odvolacím orgánem z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně. Následně správce daně vrátil daňovému subjektu vzniklý přeplatek a rozhodl, že daňovému subjektu nárok na úrok z nesprávně stanovené daně nevznikl.

## Posouzení případu NSS

NSS v rozsudku připomněl, že nárok na úrok z nesprávně stanovené daně vznikne podle daňového řádu pouze v případě, že daňový subjekt uhradil pravomocně stanovenou daň, která byla následně zrušena. Je sice pravda, že odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru nemá odkladný účinek, ale zároveň je třeba zohlednit, že doměrek je splatný až v náhradní lhůtě den splatnosti, tj. ve lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci rozhodnutí. Pokud daňový subjekt daň uhradil před náhradním dnem splatnosti, učinil tak dobrovolně a nárok na úrok z nesprávně stanovené daně mu nevznikne.

*Alena Wágner Dugová*  
[adugova@deloittece.com](mailto:adugova@deloittece.com)

*Tomáš Staroň*  
[tstaron@deloittece.com](mailto:tstaron@deloittece.com)



# Soud potvrdil prodloužení lhůty pro stanovení cla na deset let

**Nejvyšší správní soud („NSS“) se v nedávném rozsudku vyjádřil k prodloužení základní tříleté lhůty pro stanovení cla v situaci, kdy celní orgány usoudily, že celní dluh vznikl jako důsledek jednání, pro které by bylo možné zahájit trestní řízení. Na základě jakých argumentů se NSS přiklonil k názoru celní správy?**

## Okolnosti případu

Společnost dovezla do Evropské unie zboží, u kterého deklarovala malajsijský původ, a které tak bylo zatíženo nižší sazbou dovozního cla. Celní orgány však na základě zjištění Evropského úřadu pro boj proti podvodům („**OLAF**“) dospěly k závěru, že skutečný původ zboží je v Číně. Na zboží tudíž měla být aplikovaná vyšší sazba cla. Podle zjištění OLAF zboží nikdy neopustilo zónu volného obchodu v Malajsii a potvrzení malajsijského původu zboží od místních orgánů bylo vydáno na základě nepravdivých podkladů. Přestože v posuzovaném případě již skončila základní tříletá lhůta pro stanovení cla, celní orgány clo společnosti doměřily v prodloužené desetileté lhůtě. Důvodem pro prodloužení lhůty pro stanovení cla bylo jednání, pro které by bylo možné zahájit trestní řízení.

## Posouzení prodloužení lhůty pro stanovení cla NSS

NSS v rozsudku uvedl, že k prodloužení lhůty pro stanovení cla na deset let dojde již na základě konkrétní, přezkoumatelné a odůvodněné úvahy celních orgánů, že celní dluh vznikl jako důsledek jednání, pro které by bylo možné zahájit trestní řízení. Není přitom rozhodné, zda bylo nebo bude jednání nakonec kvalifikováno jako trestní čin v průběhu trestního řízení. Celní orgány nejsou orgány činné v trestním řízení, tudíž jim ani nepřísluší rozhodovat o vině a trestu. Za důležité pro prodloužení lhůty pro stanovení cla NSS považuje, že celní orgány byly schopny popsat přímou souvislost mezi nezákonným jednáním společnosti a doměřeným clem.

## Dobrá víra společnosti

Společnost se doměření cla bránila tím, že podle celního kodexu nelze dodatečné zaúčtování cla provést, neboť malajsijské ministerstvo pochybilo při vydání potvrzení o původu zboží a společnost byla v dobré víře, že zboží pochází z Malajsie, přičemž splnila všechny celní předpisy. NSS připomněl, že dodatečné zaúčtování cla se neprovede, pokud jsou současně splněny tři podmínky, a to:

- chyba musí být na straně správních orgánů,
- osoby povinné zaplatit clo musí být v dobré víře,
- musí být zároveň dodržena ustanovení týkající se celního zařazení.

V tomto konkrétním případě NSS dospěl k závěru, že není možné přisuzovat celním orgánům pochybení, jestliže jejich rozhodnutí plynulo z nesprávných informací uvedených společností a jejichmi obchodními partnery. Společnost se tudíž nemůže dovolávat dobré víry a celní orgány byly oprávněny clo dodatečně zaúčtovat.

Peter Kubala  
[pkubala@deloittece.com](mailto:pkubala@deloittece.com)

Kateřina Devlin  
[kdevlin@deloittece.com](mailto:kdevlin@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](mailto:msvoboda@deloittece.com)

Marek Romancov  
[mromancov@deloittece.com](mailto:mromancov@deloittece.com)

Kateřina Novotná  
[knovotna@deloittece.com](mailto:knovotna@deloittece.com)

Tereza Gebauer  
[tgebauer@deloittece.com](mailto:tgebauer@deloittece.com)

Miroslav Richter  
[MirRichter@deloittece.com](mailto:MirRichter@deloittece.com)

Roman Ženatý  
[rzenaty@deloittece.com](mailto:rzenaty@deloittece.com)

### Imigrace

Tereza Kavan Klimešová  
[tklimesova@deloittece.com](mailto:tklimesova@deloittece.com)

### Nepřímé daně

Adham Hafoudh  
[ahafoudh@deloittece.com](mailto:ahafoudh@deloittece.com)

Radka Mašková  
[rmaskova@deloittece.com](mailto:rmaskova@deloittece.com)

### Kontrolní hlášení

Jaroslav Beneš  
[jbenes@deloittece.com](mailto: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.](#)





# Nové výzvy podpoří udržitelné hospodaření s vodou a oběhové hospodářství v podnicích

**Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhlásilo 14. září 2023 dvě dlouho očekávané výzvy, kterými chce podpořit oblast efektivnějšího nakládání se zdroji. Konkrétně se jedná o výzvu s názvem „Udržitelné hospodaření s vodou“, zaměřenou na udržitelné nakládání s vodou v průmyslových podnicích, a o výzvu s názvem „Oběhové hospodářství“, zaměřenou na navýšení recyklační infrastruktury a zvýšení podílu recyklovaných materiálů ve výrobcích.**

Cílem výzvy Udržitelné hospodaření s vodou je podpora opatření na úsporu vody a optimalizaci vodohospodářství v podnikatelském sektoru skrze implementaci oběhového hospodářství a adaptaci na změny klimatu. V rámci této výzvy tak mohou být podpořeny například investice do snižování ztrát vody v uzavřených okruzích a rozvodech vody, recyklace vody ve výrobních odvětvích s vysokou spotřebou vody, instalace filtračních technologií, jímání nebo využívání dešťových vod, optimalizace technologie chlazení (např. náhrada otevřených chladicích věží za cirkulační) a další.

Výzva Oběhové hospodářství je zaměřena na omezování plýtvání druhotnými surovinami a předcházení vzniku odpadů. V rámci této výzvy tak mohou být podpořeny například investice do znovupoužití vlastního výrobního odpadu, výroby druhotných surovin, polotovaru nebo výrobku z vybraných odpadů anebo investice do projektů zaměřených na předcházení vzniku odpadů a další.

## Co mají obě výzvy společné:

### Míra podpory na jeden projekt:

- 60 % – malý podnik
- 50 % – střední podnik
- 40 % – velký podnik bez omezení velikosti podniku pro výzvu Udržitelné nakládání s vodou
- 40 % – velký podnik max. do 500 zaměstnanců (small mid-cap) pro výzvu Oběhové hospodářství

### Výše podpory na jeden projekt:

- Minimální výše dotace činí 1 mil. Kč
- Maximální výše dotace činí 100 mil. Kč

### Omezení:

- Projekt musí být realizován na celém území České republiky mimo Prahu.
- Na jedno IČO lze podat až tři žádosti o dotaci (projekty musí být realizovány na různých místech).
- Realizace projektu musí být dokončena k 31. prosinci 2026.

## Specifické podmínky pro jednotlivé výzvy:

	Udržitelné hospodaření s vodou	Oběhové hospodářství
<b>Příjem žádostí:</b>	2. října 2023 – 28. června 2024	2. října 2023 – 29. března 2024
<b>Kdo může o dotaci žádat:</b>	Malé, střední a velké podniky	Malé, střední a small mid-cap (do 500 zaměstnanců)
<b>Na co se dotace vztahuje:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Pořízení technologií</li><li>• Stavební práce a dodávky</li><li>• Inženýrské sítě a inženýrská činnost</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Pořízení nových technologií a strojů určených k recyklaci odpadů</li><li>• Pořízení softwaru k provozování technologií</li></ul>
<b>Podmínky dotace:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Výsledkem projektu musí být snížení roční spotřeby vody v rámci vodohospodářství podniku ve výši minimálně 5 % nebo 100 m<sup>3</sup>/rok.</li><li>• K žádosti o dotaci je nutné předložit Vodní audit.</li><li>• Nelze podpořit projekty zaměřené na čištění nebo změnu kvality vody na vstupu nebo výstupu vodního hospodářství podniku či na změnu zdroje vody nebo jeho kapacity.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Výsledkem projektu musí být snížení množství materiálových vstupů při výrobě výrobku ve výši alespoň 10 % hmotnosti vyráběného výrobku, a to při zachování parametrů výrobku.</li><li>• Nelze podpořit projekty na pořízení mobilních technologií pro zpracování stavebního a demoličního odpadu (zametací vozy, kolové nakladače, traktory, bagry apod.).</li></ul>

Antonín Weber  
[antoweber@deloittece.com](mailto:antoweber@deloittece.com)

Kateřina Čápková  
[kcapova@deloittece.com](mailto:kcapova@deloittece.com)



# Podpora až 100 mil. Kč na obnovitelné zdroje energie z OP TAK

Od středy 6. září mohou firmy žádat o finanční podporu na využívání obnovitelných zdrojů energie, a to konkrétně na výstavbu a modernizaci malých vodních elektráren a na úpravu bioplynu na biometan a jeho plnění nebo vtláčení do distribuční sítě. Zprostředkujícím subjektem je Operační program Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost (OP TAK) a cílem těchto výzev je podpora podnikatelských subjektů v oblasti využití obnovitelných zdrojů energie, která povede ke snížení spotřeby primárních zdrojů energií, ke snížení energetické závislosti České republiky na domácích fosilních palivech a dovozu energií ze zahraničí a k postupnému přechodu na nízkouhlíkovou ekonomiku.

## Co mají obě výzvy společné:

### Kdo může žádat:

- Malé, střední i velké podniky

### Výše podpory:

- Dotace na jeden projekt je poskytována minimálně ve výši 1 mil. Kč a maximálně do výše 100 mil. Kč.

### Termíny a lhůty:

- Zahájení příjmu žádostí: 6. 9. 2023
- Ukončení příjmu žádostí: 13. 12. 2023
- Ukončení fyzické realizace projektu: 30. 6. 2027

## Obnovitelné zdroje – malé vodní elektrárny – výzva I.

### Na co lze podporu čerpat:

- Výdaje přímo související s výstavbou a modernizací malých vodních elektráren.

Způsobilé výdaje	Příklad
<b>Technologické části stavby:</b>	Turbíny (ČAR, akumulátor a regulátor), rychlouzávěry, česle, hydraulické agregáty včetně akumulátoru, čerpání hydraulického obvodu, převodovky, generátory včetně budící soupravy, transformátory, rozvodny, vedení výkonu, kabeláž, slaboproudé rozvody, ochrany, řídicí systém, jeřáby, čisticí stroje, záložní zdroje energie včetně akumulátoru, klimatizace a chladicí systémy, systémy zabezpečení či hradidla
<b>Stavební části stavby:</b>	Vtokový objekt, spodní stavba MVE, strojovna, výtokový objekt, jalová propust, čistírna odpadních vod, úpravy jezu a souvisejících zařízení, vybudování nebo úprava vtokového a odtokového kanálu
<b>Inženýrská činnost ve výstavbě:</b>	Externě nakupované služby autorizovaných osob
<b>Projektová dokumentace:</b>	Dokumentace pro územní rozhodnutí / stavební povolení, dokumentace pro provedení stavby a dokumentace skutečného provedení stavby

### Na co naopak podporu čerpat nelze:

- Na výzkumné, vývojové a pilotní projekty
- Na projekty, které mají charakter oprav a běžné údržby

### Míra podpory:

- 65 % – malý podnik
- 55 % – střední podnik
- 45 % – velký podnik



### Obnovitelné zdroje – vtláčení biometanu – výzva I.

#### Na co lze podporu čerpat:

Výdaje přímo související s pořízením technologie na úpravu bioplynu na biometan a jeho vtláčení do distribuční sítě či s pořízením technologie na plnění plynem. Výzva je členěna na dvě aktivity:

- A) Způsobilé výdaje přímo související s výrobou energie z obnovitelných zdrojů energie – biometanu.
- B) Ostatní způsobilé výdaje, které nesouvisí přímo s výrobou energie z obnovitelných zdrojů energie – biometanu.

Způsobilé výdaje – aktivita A	Příklad
<b>Zařízení pro úpravu surového bioplynu na biometan včetně výdajů na zařízení, jejichž technologie je umístěna mezi vyrobeným surovým bioplynem a výstupem z koncového zařízení pro úpravu surového bioplynu na biometan</b>	Rozvody bioplynu, kompresní zařízení včetně technologie sušení a chlazení stlačeného plynu, předúprava bioplynu, úprava bioplynu na biometan, zařízení pro regulaci a měření kvality a množství plynu, zařízení k přenosu dat, výdaje při modernizaci a rekonstrukci rozvodů elektřiny
<b>Inženýrská činnost ve výstavbě</b>	Externě nakupované služby autorizovaných osob
<b>Projektová dokumentace</b>	Dokumentace pro územní rozhodnutí / stavební povolení, dokumentace pro provedení stavby a dokumentace skutečného provedení stavby

Způsobilé výdaje – aktivita B	Příklad
<b>Zařízení, jejichž technologie je umístěna za výstupem z koncového zařízení pro úpravu surového bioplynu na biometan</b>	Zařízení na úpravu biometanu na kvalitu dle požadavku PDS pro vtláčení do plynárenské soustavy, kompresní zařízení včetně technologie sušení a chlazení stlačeného plynu, zařízení k přenosu dat, zařízení pro odorizaci biometanu, zásobníky plynu, výdaje při modernizaci a rekonstrukci rozvod elektřiny, těžební plynovod
<b>Technologie plnění plynem</b>	Bio-CNG plnicí zařízení včetně plničky a navazující technologie, Bio-CNG plnicí stanice včetně výdejního stojanu a navazující technologie
<b>Inženýrská činnost ve výstavbě</b>	Externě nakupované služby autorizovaných osob
<b>Projektová dokumentace</b>	Dokumentace pro územní rozhodnutí / stavební povolení, dokumentace pro provedení stavby a dokumentace skutečného provedení stavby

#### Na co naopak podporu čerpat nelze:

- Na výzkumné, vývojové a pilotní projekty

#### Míra podpory – aktivita A:

- 65 % – malý podnik
- 55 % – střední podnik
- 45 % – velký podnik

#### Míra podpory – aktivita B:

- 50 % – malý podnik
- 40 % – střední podnik
- 30 % – velký podnik

V rámci výzev Operačního programu Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost je na podporu obnovitelných zdrojů energie dále plánována také výzva Obnovitelné zdroje energie – biomasa – výzva I. Ta by dle aktuálních informací měla být vyhlášena v 1. Q roku 2024. Na podporu výroby energie z biomasy by mělo být určeno až 500 mld. Kč, a obdobně jako tomu bylo i u výše zmíněných výzev, podpoří malé, střední i velké podniky.

Antonín Weber  
[antoweber@deloittece.com](mailto:antoweber@deloittece.com)

Tereza Zemanová  
[tzemanova@deloittece.com](mailto:tzemanova@deloittece.com)



# Dotační podpora na rozvoj výzkumné a inovační infrastruktury

**Již začátkem srpna byl zahájen příjem žádostí do první výzvy Služby infrastruktury. V rámci výzvy bude poskytnuta 1 miliarda korun na podporu rozvoje a zkvalitňování služeb výzkumné a inovační infrastruktury a na vybudování a zpřístupnění výzkumných, vývojových a inovačních aktivit mezi podnikatelskými subjekty. Každý žadatel je povinen umožnit přístup k infrastruktuře více uživatelům za transparentních a nediskriminujících podmínek.**

## Na co lze podporu čerpat:

Každý žadatel (jedno IČ) má v této výzvě možnost předložit maximálně jeden projekt pro každou z následujících dvou aktivit:

- A) Poskytování služeb malým a středním podnikům s cílem zavedení inovativních nových technologií a pokročilých inovačních řešení
- Osobní náklady spojené s poskytováním specializovaných služeb konečným příjemcům
  - Nákup externích specializovaných služeb
  - Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek
  - Marketing a propagace (z de minimis)
  - Režijní náklady v maximální výši 15 % z celkových osobních nákladů
- B) Výstavba, rozšíření a modernizace prostor výzkumné a inovační infrastruktury a pořízení nového vybavení, které bude po realizaci projektu
- Výzkumná zařízení, technologie a další vybavení
  - Budovy, pozemky, novostavby či technické zhodnocení budov
  - Patenty, licence a know-how, software apod.
  - Projektová dokumentace (z de minimis)

## Na co naopak podporu čerpat nelze:

- Prostá obnova majetku
- Výrobní aktivity a produktivní inovace

## Kdo může žádat:

- Malé a střední podniky
- Velké podniky
- Výzkumné organizace
- Municipality

## Výše podpory:

- Aktivita A: na jeden projekt je výše podpory minimálně 10 mil. Kč a maximálně 30 mil. Kč
- Aktivita B: na jeden projekt je výše podpory minimálně 5 mil. Kč a maximálně 150 mil. Kč

## Míra podpory:

- Pro aktivitu A: Podpora ve výši až 75 %
- Pro aktivitu B: Podpora ve výši až 50 % dle typu VaV infrastruktury a velikosti podniku

## Termíny a lhůty:

- Zahájení příjmu žádostí: 9. 8. 2023
- Ukončení příjmu žádostí: 18. 1. 2024
- Ukončení fyzické realizace projektu: 31. 12. 2026

Vzhledem k tomu, že příprava žádosti o podporu v rámci této výzvy může být časově velice náročná, doporučujeme s přípravou žádosti příliš neotálet. 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](mailto:antoweber@deloittece.com)

Tereza Zemanová  
[tzemanova@deloittece.com](mailto:tzemanova@deloittece.com)



# Program TREND – Nováčci: známe předběžné parametry veřejné soutěže

**Technologická agentura ČR (TA ČR) již v létě oznámila předběžné parametry 11. veřejné soutěže v rámci programu TREND – Nováčci. Veřejná soutěž podprogramu Nováčci je zaměřená na nastartování vlastních výzkumných a vývojových aktivit u podniků, které doposud na pravidelné bázi nerealizovali vlastní výzkumné a vývojové aktivity ani nákup výzkumných a vývojových služeb od výzkumných organizací. Žádost o podporu tak v tomto programu mohou předložit pouze podniky, které v posledních pěti letech nečerpaly podporu na výzkum a vývoj, a to ani formou daňových odpočtů. Podpořeny budou projekty a uchazeči na celém území ČR.**

V programu budou podporovány projekty, jejichž cílem je dosažení konkrétního aplikovaného výsledku výzkumu a vývoje s doloženým způsobem následného uplatnění v praxi. Projekty by tedy měly být zaměřeny na některou z následujících oblastí:

- Pokročilé výrobní technologie
- Pokročilé materiály
- Biotechnologie
- Umělá inteligence
- Kyberbezpečnost a digitální propojenost
- Fotonika a nanoelektronika

Důležité je také zmínit, že podpořené projekty musí vést k výraznějšímu zvýšení mezinárodní konkurenceschopnosti žadatele.

## Na co lze podporu čerpat:

- Osobní náklady (včetně stipendií) – na výzkumné pracovníky, techniky a ostatní podpůrný personál, který je nebytný pro realizaci projektu
- Subdodávky
- Nepřímé náklady vykazované formou „flat rate“ do výše 20 % výlučně nezbytné pro realizaci projektu
- Ostatní přímé náklady
- Příjemcem může být i nově vzniklý podnik, tedy není nutná obvyklá podmínka dvouleté účetní historie. Podmínkou ovšem je, že žadatel je povinen doložit způsob spolufinancování projektu.

## Kdo může žádat:

- Malé, střední i velké podniky – jako hlavní uchazeč nebo jako další účastník, který nečerpal veřejné podpory na VaV v posledních pěti letech.
- Výzkumné organizace – povinně alespoň jedna výzkumná organizace jako další účastník s minimálním podílem na celkových nákladech 10 % v případě tzv. účinné spolupráce.

## Forma a výše podpory:

- Maximální výše celkových způsobilých výdajů projektu: 15 mil. Kč
- Míra podpory: 80 % za všechny účastníky
- Podpora je vyplácena na účet žadatele předem, tedy formou ex-ante

## Termíny a lhůty:

- Vyhlášení této veřejné soutěže: 4. 10. 2023
- Zahájení příjmů žádostí: 5. 10. 2023
- Ukončení příjmů žádostí: 22. 11. 2023
- Minimální délka realizace projektu: 12 měsíců
- Maximální délka realizace projektu: 42 měsíců
- Nejzazší termín ukončení fyzické realizace projektu: 31. 12. 2027

V rámci programu TREND je dále také plánována 12. veřejná soutěž „Technologičtí lídři“, která je určena pro podniky, které již mají s výzkumem a vývojem zkušenosti. Ta má být dle aktuálních informací vyhlášena v 2. Q roku 2024.

Antonín Weber  
[antoweber@deloittece.com](mailto:antoweber@deloittece.com)

Tereza Zemanová  
[tzemanova@deloittece.com](mailto:tzemanova@deloittece.com)



---

## 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](mailto:lhancek@deloittece.com)

*Antonín Weber*

[antoweber@deloittece.com](mailto:antoweber@deloittece.com)

### Dotace a investiční pobídky SK

*Martin Rybar*

[mrybar@deloittece.com](mailto:mrybar@deloittece.com)

### Investiční pobídky

*Daniela Hušáková*

[dhusakova@deloittece.com](mailto: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:** Září 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



# Dopad vládního konsolidačního balíčku na zákon o účetnictví

**Vládní konsolidační balíček, který aktuálně prochází legislativním procesem, přináší řadu změn, jež se dotknou také oblasti účetnictví. Tou největší je nepochybně zavedení funkční měny již od ledna příštího roku. Některé firmy se musí rovněž připravit na novou zprávu o udržitelnosti a na zprávu o daních z příjmů. Detailní informace o těchto novinkách vám přinášíme v našem článku.**

Dne 30. 6. 2023 byl vládou předložen do Poslanecké sněmovny jako tisk 488/0 návrh zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (tzv. konsolidační balíček). Konsolidační balíček byl projednán v Poslanecké sněmovně a 19. 7. 2023 poslán do druhého čtení.

Během léta se vládní koalice shodla na návrzích úprav a doplnění konsolidačního balíčku, které byly předloženy dne 30. 8. 2023 jako společný pozměňovací návrh poslanci koaličních stran (tisk 488/4). V rámci tohoto pozměňovacího návrhu byla z původního vládního návrhu konsolidačního balíčku vypuštěna změna zákona o zabezpečení prezidenta republiky po skončení funkce. Místo ní byla poněkud překvapivě navržena nová část třicátá pátá – změna zákona o účetnictví, ve které se navrhuje **novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“).

Navrhovaná novela zákona o účetnictví obsahuje zejména následující tři větší novinky, jejichž datum účinnosti se liší:

- zavedení konceptu funkční měny, účinné již od 1. ledna 2024;
- implementaci evropské směrnice o podávání zpráv podniků o udržitelnosti (tzv. CSRD), účinné již od 1. ledna 2024;
- implementaci evropské směrnice o zveřejňování informací o dani z příjmů některými podniky a pobočkami (tzv. tCBCR), účinné od účetního období započatého od 22. června 2024.

Na jednotlivé změny se nyní podíváme detailněji s vědomím toho, že celý konsolidační balíček teprve putuje do třetího čtení v Poslanecké sněmovně a může tedy ještě dojít ke změnám.

## Zavedení konceptu funkční měny již od 1. 1. 2024

Institut funkční měny byl původně navržen v novém zákoně o účetnictví, který měl být účinný již od 1. ledna 2024. Vzhledem k tomu, že návrh nového zákona o účetnictví zatím jen prošel vnějším připomínkovým řízením a chybí související doprovodný zákon a vyhlášky, je jasné, že účinnost nového zákona o účetnictví lze očekávat nejdříve od 1. ledna 2025.

Dle důvodové zprávy k pozměňovacímu návrhu ke konsolidačnímu balíčku je smyslem zavedení institutu funkční měny do českého

právního řádu „umožnit účetním jednotkám používat pro účetnictví měnu, která se shoduje s měnou, v níž účetní jednotka fakticky realizuje svou činnost a v níž probíhá většina jejích transakcí“.

Do zákona o účetnictví se vkládá § 24a, který zavádí termín **měna účetnictví**. Měnou účetnictví může být nejen česká měna, ale také euro, americký dolar nebo britská libra, pokud zároveň splňují definiční znaky tzv. funkční měny účetní jednotky. **Funkční měna** je vymezena jako měna primárního ekonomického prostředí, ve kterém účetní jednotka působí. Konkrétní kritéria pro posouzení, zda daná měna naplňuje definici funkční měny, budou stanovena prováděcím předpisem. Důvodová zpráva k pozměňovacímu návrhu ke konsolidačnímu balíčku uvádí následující ukazatele, které mohou být při posouzení relevantní:

- podíl transakcí účetní jednotky provedených v dané měně vyšší než 50 %;
- míra, jakou daná měna ovlivňuje ceny zboží a služeb účetní jednotky;
- měna státu, jehož konkurenční prostředí a podmínky stanovené pro podnikání převážně ovlivňují ceny zboží a služeb účetní jednotky;
- míra, jakou měna ovlivňuje mzdové a další náklady, které jednotka musí vynaložit při výrobě a prodeji zboží a poskytování služeb.

Důvodová zpráva uvádí, že koncept funkční měny vychází z IAS 21 Dopady změn měnových kurzů, ale je chápán úžeji. „Zatímco podle IAS 21 má účetní jednotka povinnost používat pro účetnictví takovou měnu, která je podle stanovených kritérií její funkční měnou, podle zákona o účetnictví bude použití funkční měny toliko právem účetní jednotky, přičemž výchozí měnou účetnictví pro účetní jednotky zůstává česká měna.“ Oproti IAS 21 je také omezen okruh měn, které lze používat jako funkční měnu.

Do zákona o účetnictví jsou také doplněny paragrafy, které upravují, kdy a jakým kurzem přepočítávat cizí měny na měnu účetnictví. Účetní jednotka obecně pro přepočet majetku a závazků vyjádřených v cizí měně použije tzv. **obecný kurz**, což je kurz vyhlášený k cizí měně centrální bankou příslušnou pro měnu účetnictví pro den přepočtu. Centrální bankou jsou Česká národní banka (CZK), Evropská centrální banka (EUR), Federální rezervní systém (USD) a Bank of England (GBP). Stejně jako v současnosti lze použít také **pevný kurz**.

Měnu účetnictví lze změnit pouze k prvnímu dni účetního období. Pokud je měnou účetnictví jiná než česká měna, nelze změnit měnu účetnictví na českou měnu, ledaže tato jiná měna přestane být funkční měnou.





Pozměňovací návrh také obsahuje související **úpravu zákona o daních z příjmů**, ve které se umožňuje daň z příjmů právnických osob (s výjimkou daně z neočekávaných zisků, daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a zajištění daně) vypočítat v eurech, amerických dolarech nebo britských librách, pokud tyto měny budou měnou vedení účetnictví poplatníka. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob se ale bude i nadále vyplňovat v českých korunách. V zákoně o dani z přidané hodnoty nejsou v souvislosti s funkční měnou navrhovány žádné změny.

## Zpráva o udržitelnosti již od 1. 1. 2024

V prosinci 2022 byla přijata směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 2022/2464 o podávání zpráv podniků o udržitelnosti (Corporate Sustainability Reporting Directive – dále jen „směrnice CSRD“). Povinnost vykazovat zprávy o udržitelnosti, kterou směrnice CSRD přináší, je rozvržena do několika fází. Pozměňovací návrh konsolidačního balíčku obsahuje pouze první fázi náběhu této povinnosti, která má být účinná již od 1. 1. 2024. Další fáze náběhu budou součástí až nového zákona o účetnictví.

Stávající část osmá zákona o účetnictví, která upravuje uvádění nefinančních informací, se celá navrhuje nahradit novým zněním upravujícím vyhotovování zpráv o udržitelnosti.

Okruh **povinných subjektů** se shoduje s okruhem subjektů, které dnes podávají přehled nefinančních informací, takže zprávu o udržitelnosti vyhotovuje pouze účetní jednotka, která:

- A) je obchodní korporací;
- B) je subjektem veřejného zájmu;
- C) by byla velkou účetní jednotkou, i kdyby nebyla subjektem veřejného zájmu; a
- D) k rozvahovému dni má více než 500 zaměstnanců za účetní období.

Obdobná pravidla platí i pro povinnost vyhotovovat konsolidovanou zprávu o udržitelnosti.

Udržitelností se rozumí otázky životního prostředí, sociální otázky, lidská práva a jejich dodržování, správa a řízení, péče o zaměstnance a boj proti korupci a úplatkářství.

Novela zákona o účetnictví obsahuje také výčet výjimek z povinnosti vyhotovovat zprávy o udržitelnosti, úlevy pro malé a střední podniky a povinný obsah zpráv o udržitelnosti.

Zpráva o udržitelnosti má být samostatným oddílem výroční zprávy. Výroční zpráva účetní jednotky, která zpracovává zprávu o udržitelnosti, se má vyhotovovat ve formátu Extensible Hypertext Markup Language (přípona xhtml) s tím, že tento požadavek se bude vztahovat na všechny její součásti (tedy i na účetní závěrku).

Vzhledem k tomu, že zpráva o udržitelnosti jako součást výroční zprávy podléhá auditu, navrhuje se i novela zákona o auditorech.

## Zpráva o daních z příjmů

Povinnost pro určité účetní jednotky sestavit a zpřístupnit zprávu o daních z příjmů byla také původně obsažena v návrhu nového zákona o účetnictví. Vzhledem k tomu, že představuje implementaci evropské směrnice, jejíž použitelnost má nastat od účetního období započatého od **22. června 2024**, byla zařazena do konsolidačního balíčku.

Smyslem sestavení zprávy o daních z příjmů je podat informace o tom, v jakém státě jsou placeny daně z příjmů a v jaké výši. Do zákona o účetnictví se navrhuje přidat novou část devátou, která obsahuje vymezení účetních jednotek, které budou mít povinnost zprávu či konsolidovanou zprávu o daních z příjmů sestavit či zpřístupnit, stejně jako povinné informace, které zpráva musí obsahovat.

Zjednodušeně řečeno se **povinnost sestavit zprávu** či konsolidovanou zprávu o daních z příjmů týká samostatných, resp. konsolidujících účetních jednotek, které jsou obchodní společností a které mají zahraniční pobočku nebo zahraniční stálou provozovnu a ve dvou po sobě následujících účetních obdobích jejich roční úhrn čistého obrátu či roční úhrn čistého obrátu na konsolidovaném základě dosáhne 19 mld. Kč.

Zprávu o daních z příjmů **zpřístupňuje** samostatná účetní jednotka z jiného státu než členského státu EU, která má formu srovnatelnou s obchodní společností a má v účetním období pobočku na území České republiky, pokud ve dvou po sobě následujících účetních obdobích roční úhrn čistého obrátu pobočky dosáhne 200 mil. Kč a výnosy účetní jednotky dosáhnou částky odpovídající částce 750 mil. eur. Obdobná pravidla platí i pro zpřístupnění konsolidované zprávy o daních z příjmů.

O chystaných změnách ve stávajícím zákonu o účetnictví, ale také o připravovaném novém zákonu o účetnictví vás budeme informovat v našich dalších článcích. V listopadu a prosinci vás zveme také na semináře [Aktuality v českém účetnictví: Seznamte se s novým zákonem o účetnictví](#). Informace o dalších akcích nejen z oblasti účetnictví naleznete na [akce.deloitte.cz](https://akce.deloitte.cz).

Jitka Kadlecová  
[jkadlecova@deloittece.com](mailto:jkadlecova@deloittece.com)



# IASB vydala úpravy IAS 21

**Dne 15. srpna 2023 zveřejnila Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) dokument „Nedostatečná směnitelnost (Úpravy IAS 21)“, který obsahuje pokyny pro upřesnění, kdy je měna směnitelná a jak stanovit směnný kurz, když směnitelná není. Změny jsou účinné pro roční účetní období začínající 1. ledna 2025 nebo později.**

## Situace

Výbor pro interpretace IFRS obdržel dotaz týkající se stanovení směnného kurzu v případě dlouhodobé nedostatečné směnitelnosti. Výbor zvážil různé přístupy k řešení této záležitosti a dospěl k závěru, že nejvhodnějším řešením bude doporučit IASB, aby vydala úzce zaměřené úpravy IAS 21.

## Úpravy IAS 21 *Dopady změn směnných kurzů cizích měn* Definice výrazu „směnitelnost“

Úpravy uvádějí, že měna je směnitelná, pokud je účetní jednotka schopna směniti tuto měnu za jinou prostřednictvím tržních či směnných mechanismů, které vytvářejí vymahatelná práva a povinnosti bez zbytečného odkladu k datu ocenění a za určitým účelem.

Měna není směnitelná za jinou měnu, pokud účetní jednotka může získat pouze nevýznamné množství jiné měny.

## Odhad spotového směnného kurzu v případě, že měna není směnitelná

Pokud měna není k datu ocenění směnitelná, musí účetní jednotka odhadnout spotový směnný kurz jako kurz, který by byl použit při řádné směnné transakci k datu ocenění mezi účastníky trhu za stávajících ekonomických podmínek.

## Požadavky na zveřejnění v případě odhadu spotového směnného kurzu prováděného účetní jednotkou

Pokud měna není směnitelná, je účetní jednotka povinna zveřejnit informace, které uživatelům účetní závěrky umožní pochopit, jak měna, která není směnitelná za jinou měnu, ovlivňuje nebo má dle očekávání ovlivnit finanční výkonnost, finanční situaci a peněžní toky účetní jednotky.

## Související dokumenty a navazující úpravy

Úpravy IAS 21 rovněž obsahují nový dodatek s aplikačními pokyny ohledně směnitelnosti a nový ilustrativní příklad.

Rada IASB dále provedla následné úpravy IFRS 1 *První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví* tak, aby odpovídaly přepracovanému standardu IAS 21 a odkazovaly na něj.

## Datum účinnosti a přechodná ustanovení

Účetní jednotka je povinna aplikovat tyto změny pro roční účetní období začínající **1. ledna 2025** nebo později. Je povolena i dřívější aplikace.

Účetní jednotka neaplikuje úpravy retrospektivně. Případný dopad prvotní aplikace úprav vykáže jako úpravu počátečního zůstatku nerozděleného zisku v okamžiku, kdy účetní jednotka vykazuje transakce v cizí měně. Pokud účetní jednotka používá jinou měnu vykazování než svou funkční měnu, vykazuje souhrnnou částku kurzových rozdílů ve vlastním kapitálu.

Zdroje: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[iGAAP in Focus — Financial reporting: IASB amends IAS 21](#)

Jitka Kadlecová

[jkadlecova@deloittece.com](mailto: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 28. srpna 2023.**

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekaly k 26. září 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)
- Úpravy standardu IAS 1 a IFRS 7 *Ujednání o dodavatelském financování* (vydáno v květnu 2023)
- Úpravy standardu IAS 12 *Mezinárodní daňová reforma – modelová pravidla druhého pilíře* (vydáno v květnu 2023)
- Úpravy standardu IAS 21 *Nedostatečná směnitelnost* (vydáno v srpnu 2023)

Zdroj: [Zpráva o schvalování IFRS v EU](#)

Jitka Kadlecová  
[jkadlecova@deloittece.com](mailto:jkadlecova@deloittece.com)



# Standardizace zpráv o udržitelnosti

**Téma udržitelnosti dlouhodobě získává na významnosti a v poslední době se dostává z technických diskusí o snižování uhlíkové stopy a šetření přírodními zdroji mimo jiné i do oblasti výkaznictví. Od příštího roku budou vybrané společnosti zveřejňovat nefinanční reporting podle evropské směrnice CSRD, své standardy o vykazování nefinančních informací ale vydala i Nadace IFRS. Jak se tyto dva typy standardů liší a kterých subjektů se týkají?**

Evropská unie schválila na konci roku 2022 Směrnici o podávání zpráv o udržitelnosti (CSRD), která bude vyžadovat tvorbu zpráv v souladu s Evropskými standardy pro výkaznictví udržitelnosti (ESRS). Směřování ke standardizaci nefinančních informací ale není omezeno pouze na EU, stejným směrem se dala i Nadace

IFRS, která již koncem roku 2021 založila Radu pro tvorbu standardů o udržitelnosti (ISSB), a Americká Komise pro cenné papíry a burzy (SEC), jež je v procesu přípravy vlastních pravidel pro zveřejňování informací týkajících se klimatu.

Cílem CSRD je sjednocení způsobu zveřejňování informací týkajících se udržitelnosti a zajištění jejich srovnatelnosti a spolehlivosti. Zároveň se EU tímto prostřednictvím snaží postavit nefinanční informace na úroveň informací finančních, jelikož z dlouhodobého hlediska bez nich nelze vyhodnotit výkonost a going concern společnosti. Stejnou myšlenku zastává i Nadace IFRS. Výsledkem jsou dvě připravované sady standardů – ESRS a IFRS Sx.

Co mají společného a v čem se liší?

Standardy	ESRS	IFRS Sx
<b>Kdo je vydává?</b>	EFRAG Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví	ISSB Nová rada v rámci Nadace IFRS
<b>Koho se budou týkat?</b>	Všech velkých společností nebo skupin v EU, společností obchodovatelných v EU a mimoevropských společností s významnými aktivitami v EU	Společností připravujících výkazy podle IFRS
<b>Budou povinné?</b>	Ano, pro společnosti uvedené výše budou povinné.	Pouze pokud bude jejich použití vyžadováno na státní úrovni.
<b>Jaké standardy již existují?</b>	Obecné (ESRS 1 a ESRS 2) Environmentální témata (ESRS E1–E5) Sociální témata (ESRS S1–S4) Správa a řízení (ESRS G1)	IFRS S1 IFRS S2
<b>Je set vydaných standardů kompletní?</b>	Ne. Výhledově budou vznikat ještě sektorové standardy a zjednodušená sada pro SME.	Ne. ISSB bude postupně vydávat další standardy pro vybraná témata i sektory.
<b>Kdy začnou platit?</b>	Závisí na velikosti a působení společnosti (viz níže), pro první subjekty pro výkazy za finanční roky začínající od 1. ledna 2024	Pro výkazy za finanční roky začínající od 1. ledna 2024
<b>Jak bude vypadat reporting?</b>	Informace budou zahrnuty ve zprávě vedení vydávané spolu s finančními výkazy	Součást finančních výkazů
<b>Pro koho budou informace primárně určeny?</b>	Investoři, banky a ostatní věřitelé Obchodní partneři Státní instituce Široká veřejnost	Investoři, banky a ostatní věřitelé



Standardy	ESRS	IFRS Sx
<b>Jak budou identifikována témata pro reporting?</b>	Prostřednictvím vyhodnocení dvojí materiality (materialita dopadu a finanční materialita)	Vyhodnocením pouze finanční materiality
<b>Co by mělo obsahovat každé materiální téma?</b>	Správa a vedení Strategie Řízení dopadu, rizik a příležitostí Cíle a ukazatele	Správa a vedení Strategie Řízení rizik Cíle a ukazatele
<b>Požaduje informace z hodnotového řetězce?</b>	Ano	Ano
<b>Je nutné externí ověření?</b>	Ano	ISSB ověření pouze doporučuje, ale může být vyžadováno na státní úrovni.

Detailní srovnání ESRS a ISSB standardů je k dispozici na stránkách [EFRAGu](#).

#### Více o CSRD

Mezi hlavní požadavky CSRD patří zejména:

- příprava zprávy o udržitelnosti v souladu s ESRS;
- vyhodnocení dopadů, rizik a příležitostí souvisejících s udržitelností na základě dvojí významnosti (double materiality);
- zahrnutí informací z celého hodnotového řetězce; a
- externí ověření zprávy.

Dle požadavků CSRD budou muset velké subjekty veřejného zájmu poprvé reportovat v roce 2025 a ostatní velké společnosti v roce 2026. Celkový plán postupného přechodu na CSRD je následující:

- V roce 2025 (za finanční roky začínající od 1. ledna 2024) velké subjekty veřejného zájmu (PIEs) a společnosti obchodovatelné na regulovaných evropských trzích (i ty se sídlem mimo EU) s více než 500 zaměstnanci. V České republice bude tato etapa implementována prostřednictvím novely současného zákona o účetnictví, která je součástí vládního konsolidačního balíčku. Rozšiřování působnosti CSRD potom bude zakotveno v novém zákoně o účetnictví. Více informací naleznete v článku [Dopad vládního konsolidačního balíčku na zákon o účetnictví](#).
- V roce 2026 (za finanční roky začínající od 1. ledna 2025) velké evropské společnosti, evropské mateřské společnosti velkých skupin a mimoevropské společnosti registrované na regulovaných evropských trzích splňující alespoň 2 z následujících 3 podmínek:
  - aktiva v minimální výši 20 milionů eur;
  - obrat v minimální výši 40 milionů eur; a
  - více než 250 zaměstnanců.
- V roce 2027 (za finanční roky začínající od 1. ledna 2026) evropské i mimoevropské malé a střední podniky (SMEs) obchodovatelné na regulovaných trzích v EU.

- V roce 2029 (za finanční roky začínající od 1. ledna 2028) mimoevropské společnosti s významnými nebo veřejně obchodovatelnými dceřinými společnostmi v EU.

#### Spolupráce institucí usnadní plnění reportovacích povinností

Dobrou zprávou pro společnosti, pro které budou povinné nejen ESRS, ale také standardy vydávané ISSB, je fakt, že spolu obě instituce velmi úzce spolupracují a usilují o to, aby jejich požadavky byly co nejvíce v souladu a neznamenal dvojnásobnou zátěž.

Ve výčtu institucí zabývajících se vydáváním standardů týkajících se udržitelnosti nesmí chybět ještě Global Reporting Initiative, jejíž GRI standardy jsou sice dobrovolné, ale velmi rozšířené po celém světě. Tyto standardy představují nejlepší současnou reportovací praxi a EFRAG se jimi v mnoha ohledech inspiroval při tvorbě ESRS. GRI se dále aktivně zapojuje nejen do tvorby ESRS, ale i standardů ISSB.

Alespoň za zmínku také stojí standardy SASB, které již od roku 2011 poskytují rámec pro zveřejňování informací pro investory. SASB se v roce 2022 staly součástí Nadace IFRS a budou sloužit jako základ pro další standardy vydané ISSB.

Zveřejňování informací týkajících se udržitelnosti prochází významným přerodem k větší standardizaci a legislativní povinnosti. Mnoho společností však již má s podobným reportingem zkušenosti na dobrovolné bázi a díky spolupráci a propojenosti jednotlivých institucí, které standardy vydávají, budou moci na tyto zkušenosti navázat.

Helena Červená  
[hcervena@deloittece.com](mailto:hcervena@deloittece.com)

Tereza Pazmany  
[tpazmany@deloittece.com](mailto:tpazmany@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 Zigáček*  
[mzigacek@deloittece.com](mailto:mzigacek@deloittece.com)

### IFRS a US GAAP

*Martin Tesař*  
[mtesar@deloittece.com](mailto:mtesar@deloittece.com)

*Soňa Plachá*  
[splacha@deloittece.com](mailto:splacha@deloittece.com)

*Gabriela Jindřišková*  
[gjindriskova@deloittece.com](mailto: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:** Září 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



# Blíží se účinnost velké novely zákoníku práce

**Ve středu 28. června schválila Poslanecká sněmovna návrh novely zákoníku práce, který obsahuje výrazné změny, které se dotknou dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, home office, elektronického podepisování a doručování pracovních dokumentů a v neposlední řadě informování o obsahu pracovního poměru. Co konkrétně novela zákoníku práce mění?**

## **Zpřísnění dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr:**

- Povinné rozvrhování pracovní doby
- Možnost zaměstnance, který odpracoval určitou dobu na dohodu, požádat o zaměstnání v pracovním poměru
- Povinnost v určitých situacích písemně odůvodňovat výpověď a nesjednání pracovního poměru na žádost zaměstnance
- Aplikace ustanovení o dovolené obdobně jako u pracovního poměru

## **Nová pravidla pro home office:**

- Povinná písemná dohoda se zaměstnancem
- Možnost pro obě strany vypovědět dohodu o práci na dálku z jakéhokoliv důvodu nebo bez uvedení důvodu s patnáctidenní výpovědní dobou
- Náhrada nákladů a paušální částka pro kompenzaci energií apod.
- Povinnost zaměstnavatele písemně odůvodnit, pokud pečujícím zaměstnancům odmítne umožnit home office

## **Nová pravidla pro elektronické podepisování a doručování pracovních dokumentů:**

- Zmírnění pravidel pro elektronické podepisování a doručování – pro podpis pracovní smlouvy a dodatků i dohod o skončení pracovního poměru stačí prostý el. podpis a doručení na e-mailovou adresu zaměstnance
- Právo zaměstnance odstoupit od pracovní smlouvy uzavřené elektronicky do 7 dnů od jejího doručení
- „Přísnější“ doručování a požadavek vyšší úrovně el. podpisu pouze pro jednostranné ukončovací dokumenty, odvolání z vedoucího místa a vzdání se vedoucího místa a mzdový výměr
- Upuštění od požadavku na vyšší úroveň elektronického podpisu s externím certifikátem (uznávaný el. podpis) u zaměstnance, např. v případě výpovědi nebo zrušení ve zkušební době

## **Změny v informování zaměstnance o obsahu pracovního poměru:**

- Výrazné zkrácení lhůty, do které je zaměstnavatel povinen splnit informační povinnost, na 7 dnů, v případě změny údajů dokonce nejpozději v den změny údajů
- Rozšíření okruhu údajů, které musí být zaměstnanci poskytnuty
- Možnost informovat v elektronické podobě
- Zavedení rozsáhlé povinnosti informovat zaměstnance o podmínkách vyslání do jiného státu

Máte ve firmě zavedený home office? Využíváte dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti? Pracujete na digitalizaci podpisu pracovních smluv? Zajímá vás, jak se návrh novely zákoníku práce dotkne vaší společnosti? [Ozvěte se](#) nám. Vše, co vás v souvislosti se zákoníkem práce zajímá, s vámi rádi prodiskutují naši specialisté.

Jan Procházka  
[jprochazka@deloitte.com](mailto:jprochazka@deloitte.com)

Petra Schneiderová  
[pschneiderova@deloitte.com](mailto:pschneiderova@deloitte.com)





# Zákon o ochraně oznamovatelů nabyl účinnosti. Co je důležité vědět?

**Česká republika konečně splnila svou povinnost a dokončila implementaci směrnice EU o whistleblowingu. Nové předpisy, tedy zákon č. 171/2023 Sb., o ochraně oznamovatelů („zákon o ochraně oznamovatelů“), a zákon č. 172/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o ochraně oznamovatelů, nabyly účinnosti 1. srpna 2023. Finálním schválení předcházela řada laických i odborných debat a v rámci legislativního procesu došlo oproti prvotnímu návrhu k množství změn. Koho se nová úprava týká? Jaká jednání je možné nahlašovat? A jaké zásadní dopady budou mít nově přijaté předpisy na podnikatele?**

Oznamovatelé neboli tzv. whistlebloweři hrají podle orgánů EU klíčovou roli při odhalování a předcházení porušování unijních předpisů. Potenciálním oznamovatelům však mohou v učinění oznámení bránit obavy z případných následků takového podání. Whistleblowingová směrnice má za cíl vytvořit pro oznamovatele bezpečný prostor zavedením povinnosti orgánů členských států a soukromých subjektů nastavit vhodné mechanismy na jejich ochranu a současně také zajistit skutečné prošetření daných oznámení a přijetí nápravných opatření.

Zákon o ochraně oznamovatelů upravuje podávání a postup posuzování oznámení o možném protiprávním jednání a podmínky ochrany oznamovatelů, za které považuje fyzické osoby, jež oznámení učinily. Jednání, na jejichž oznamování se má ochrana oznamovatelů vztahovat, jsou mimo jiné ta, která naplňují znaky skutkových podstat trestných činů či přestupků, pro které je stanovena horní sazba pokuty alespoň 100 000 Kč. Dále půjde o jednání, která porušují zákon o ochraně oznamovatelů, jiné právní předpisy či unijní předpisy ve vybraných oblastech – finanční, daňové nebo AML předpisy, předpisy na ochranu spotřebitele, hospodářské soutěže, osobních údajů, životního prostředí a řadu dalších. V tomto kontextu je vhodné také zmínit, že možnost oznamování přestupků s horní sazbou pokuty alespoň 100 000 Kč otevírá potenciálním oznamovatelům prostor pro oznamování mnohem širšího spektra porušení předpisů než jen z explicitně definovaných oblastí. Mezi uvedené přestupky se budou řadit například prohřešky zaměstnavatelů na poli pracovněprávním, z nichž lze zmínit nelegální zaměstnávání, včasné nezaplacení mzdy či neproplácení přesčasů, porušení povinnosti poskytnout zaměstnancům za stejnou práci stejnou mzdu, diskriminace zaměstnance, porušení povinností zaměstnavatele vztahující se k délce a čerpání dovolené, ale třeba i neposkytnutí přestávky na jídlo a oddech a mnohé další. Typově se bude jednat i o další přestupky, které nemusejí souviset s pracovněprávními povinnostmi zaměstnavatele, například porušení povinnosti právnické osoby uvádět na obchodních listinách firmu, podat návrh na zápis, změnu nebo výmaz zápisu v obchodním rejstříku, založit povinné listiny do sbírky listin a další. Ucelený seznam těchto přestupků prozatím nebyl vytvořen, což značně snižuje přehlednost právní úpravy whistleblowingu a může vyvolávat mnohé praktické problémy s ohledem na potenciální nejistotu oznamovatelů o tom, která protiprávní jednání vlastně oznámit.

## Dotčené osoby

Opatření a mechanismy na ochranu oznamovatelů budou podle zákona o ochraně oznamovatelů muset zavést definované povinné subjekty. Těmi jsou zejména některé orgány veřejné moci nebo zadavatelé veřejných zakázek (s určitými výjimkami, jako jsou například menší obce a některé právnické osoby s průměrným počtem méně než 50 zaměstnanců k 1. lednu příslušného kalendářního roku, které jsou převážně financované kraji či obcemi či v nich kraje nebo obce uplatňují rozhodující vliv). Dále také soukromé právnické osoby, na něž se rovněž uplatní minimální hranice 50 zaměstnanců. Výjimkou, pro kterou nebude počet zaměstnanců rozhodující, budou v tomto ohledu představovat především povinné osoby podle AML zákona, které mají povinnost vytvořit systém pro oznamování i podle stávající právní úpravy, a vybrané subjekty finančního trhu, které nejsou AML povinnými osobami.

Podávat oznámení podléhající ochraně však nebude moci kdokoli, ale pouze oznamovatelé, kteří u osoby, jejíž jednání oznamují (byť zprostředkovaně), vykonávali nebo vykonávají práci nebo jinou obdobnou činnost, případně s ní byli či jsou v kontaktu v souvislosti s výkonem práce nebo jiné obdobné činnosti. Práci nebo obdobnou činností pak bude potřeba rozumět široké spektrum činností od zaměstnání přes dobrovolnictví až po dodavatelskou činnost. Až na výjimky (například v AML oblasti) bude muset oznámení obsahovat nejen informace o možném protiprávním jednání, ale také osobní údaje oznamovatele umožňující dovodit jeho totožnost.

## Povinnosti povinných subjektů

Ochrana oznamovatelů bude povinnými subjekty realizována zejména prostřednictvím vnitřního oznamovacího systému („oznamovací systém“), který musí povinné subjekty zavést a udržovat. Zákon o ochraně oznamovatelů současně, až na výjimky, umožní vedení oznamovacího systému outsourcovat na jinou osobu (externího dodavatele) nebo jej za stanovených podmínek také sdílet v rámci skupiny. Oznamovací systém musí v každém případě oznamovatelům umožňovat podat oznámení písemně i ústně. Na žádost musí mít oznamovatelé možnost podat oznámení také osobně. Zvukovou nahrávku ústně podaného oznámení lze pořídit jen se souhlasem oznamovatele. Pokud oznamovatel souhlas neudělí, bude o oznámení vyhotoven záznam. K přepisu zvukové nahrávky nebo záznamu se má oznamovatel právo vyjádřit. Způsobem umožňující dálkový přístup, tedy zpravidla na svém webu, pak povinný subjekt zveřejní informace o způsobech oznamování prostřednictvím svého oznamovacího systému vč. patřičných kontaktních údajů pro podávání oznámení a způsobu oznámení přímo ministerstvu spravedlnosti. Zveřejní také informaci o tom, že případně vylučuje přijímání oznámení od třetích osob, tj. od osob, které nejsou zaměstnancem, osobou ucházející se o zaměstnání, dobrovolníkem či osobou na praxi či stáži u povinného subjektu.

Povinný subjekt dále určí příslušnou osobu (nebo osoby) k plnění povinností podle zákona o ochraně oznamovatelů. Příslušnou



osobou může být pouze bezúhonná, zletilá a plně svéprávná fyzická osoba. Tato osoba podle zákona o ochraně oznamovatelů zejména přijímá a posuzuje důvodnost podaných oznámení a navrhuje opatření k nápravě nebo předejití protiprávnímu stavu. Příslušná osoba bude také povinna vykonávat svou činnost nestranně a zachovat o zjištěných skutečnostech mlčenlivost.

O přijetí oznámení je příslušná osoba (s určitými výjimkami) povinna oznamovatele písemně vyrozumět. Dále musí oznamovatele písemně vyrozumět i o výsledku posouzení důvodnosti oznámení. Pokud příslušná osoba při posuzování důvodnosti oznámení zjistí, že nejde o oznámení ve smyslu zákona o ochraně oznamovatelů, například proto, že oznamované jednání je přestupkem, na nějž zákon stanovuje horní sazbu pokuty nižší než 100 000 Kč, a současně nejde ani o porušení jiných vymezených předpisů, vyrozumí o tom písemně oznamovatele. Příslušná osoba tedy provádí interní šetření, jež se skládá ze dvou částí: i) zjišťování, zda jde o oznámení ve smyslu zákona o ochraně oznamovatelů, a je-li tato podmínka splněna, pak také z ii) posuzování důvodnosti daného oznámení. Vyhodnotí-li příslušná osoba oznámení jako důvodné, navrhne povinnému subjektu opatření k předejití nebo nápravě protiprávního stavu. Pokud však oznámení jako důvodné nevyhodnotí – tedy na základě skutečností uvedených v oznámení a z okolností, které jí jsou známy, neshledá podezření ze spáchání protiprávního jednání, případně dospěje k závěru, že se oznámení zakládá na nepravdivých informacích – vyrozumí oznamovatele také o této skutečnosti.

### Ochranná opatření

Jádro ochrany oznamovatelů pak představuje zákaz odvetných opatření, tedy jednání nebo opomenutí v souvislosti s prací nebo jinou obdobnou činností oznamovatele, které bylo vyvoláno učiněním oznámení a které oznamovateli nebo na něj navázaným osobám (například pomocník při zjišťování informací, jeho osoba blízká nebo kolega) může způsobit újmu. Odvetnými opatřeními jsou zejména jednání, která mají negativní dopad na pracovněprávní vztah nebo služební poměr těchto oznamovatelů a na ně navázaných osob (například rozvázání pracovního poměru, neprodoužení pracovního poměru na dobu určitou nebo odvolání z vedoucí pozice), jejich pracovní hodnocení nebo odměna za práci (včetně nepříznání osobního příplatku). Osoba, pro kterou oznamovatel vykonává práci nebo jinou obdobnou činnost, tak nesmí umožnit, aby byly chráněné osoby vystaveny odvetnému opatření. V případě, že jim bude odvetným opatřením způsobena újma, vznikne těmto osobám právo nejen na náhradu majetkové újmy podle obecných právních předpisů, ale i na přiměřené zadostiučinění za újmu nemajetkovou.

Oznamovatelé budou moci za určitých okolností podávat oznámení také navzdory svým smluvním či zákonným povinnostem. Bude-li například oznamovatel vázán povinností mlčenlivosti stanovenou zvláštními právními předpisy (například bankovní tajemství), bude moci oznámení podat za předpokladu, že měl oprávněné důvody domnívat se, že oznámení bylo nezbytné pro odhalení protiprávního jednání, aniž by tím mlčenlivost porušil. Z uvedeného pravidla však nová právní úprava zakotvuje řadu výjimek, a neprolomena v tomto ohledu tak nadále zůstane například advokátní, soudní či lékařská mlčenlivost.

S ohledem na demonstrativnost výčtu možných odvetných opatření lze zaměstnavatelům, kteří budou povinnými subjekty, doporučit především proškolení vedoucích pracovníků, opatrnost při uplatňování jakýchkoli postihů za porušování pracovní kázně a důslednou dokumentaci veškerých relevantních skutečností. Například v případě, že bude některý zaměstnanec dlouhodobě vykazovat neuspokojivé pracovní výsledky, by měl zaměstnavatel před uplatněním kázeňských postihů vždy nashromáždit dostatek přesvědčivých důkazů o neplnění povinností a včasné a prokazatelně jej na jeho neuspokojivý výkon upozornit. A to mimo jiné proto, aby zamezil případnému posouzení kázeňského postihu jako odvetného opatření. Současně by však zaměstnavatelé neměli zapomínat ani na důsledné dodržování zásady rovnosti v souvislosti s poskytováním bonusů, povyšování nebo aplikací jiných pozitivních opatření, jejichž nepříznání může být rovněž posouzeno jako odvetné opatření.

### Ochrana oznamovatelů a GDPR

Implementace oznamovacího systému ovlivní u povinných subjektů také řadu dalších procesů. V souvislosti s přijímáním oznámení a jejich šetřením budou povinné subjekty pravděpodobně zpracovávat osobní údaje, které dříve nezpracovávaly, případně je zpracovávaly za jiným účelem. Ke změnám proto dochází zejména ve vztahu k ochraně osobních údajů podléhajících úpravě stanovené obecným nařízením GDPR. Mezi tyto osobní údaje může patřit velké množství informací o oznamovateli, dotčených osobách, svědčících, ale i dalších osobách. Je proto potřeba definovat rozsah a nový účel zpracování osobních údajů v relevantní dokumentaci, především v záznamech o činnostech zpracování či interních směrnících pro zaměstnance. Při snaze o co nejvyšší transparentnost by měly povinné subjekty upravit existující dokumenty týkající se zpracování osobních údajů s přijímáním a prošetřováním oznámení, ale i v souvislosti s outsourcingem whistleblowingového řešení. Dopady na bezpečnost a ochranu osobních údajů bude nutné pečlivě posoudit i při každém jednotlivém šetření oznámení.

Nutná bude také specifikace právního titulu pro zpracování osobních údajů v souvislosti s oznámením. V případě, že povinný subjekt zpracovává pouze informace obsažené v oznámení podle zákona o ochraně oznamovatelů, budou tyto osobní údaje zpracovávány z titulu plnění zákonných povinností. Pokud však právnická osoba zavede oznamovací systém, přestože není povinným subjektem nebo jako povinný subjekt umožňuje skrze oznamovací systém také oznamování porušení nespádající do úpravy zákona o ochraně oznamovatelů, je možné u zpracování předmětných údajů dovést zpracování na základě oprávněného zájmu dané povinné osoby. V takovém případě však upozorňujeme především na nutnost vyhotovení balančního testu pro toto zpracování.

Při šetření oznámení nesmí povinné subjekty zapomenout také na dodržování všech zásad stanovených nařízením GDPR, především pak na zásadu minimalizace údajů. Povinné subjekty by při šetření oznámení neměly zpracovávat více osobních údajů, než je pro šetření nutné. To může být v praxi samozřejmě problematické, zejména s ohledem na nutnost vyhodnocení údajů relevantních pro dané šetření.



Další oblastí, kde může potenciálně docházet ke střetu nové úpravy a ochrany osobních údajů, je vypořádávání žádostí subjektů údajů uplatňujících svá práva v souvislosti se zpracováváním osobních údajů, především práva na výmaz a přístup k osobním údajům. Pokud subjekt údajů, jehož údaje byly získány na základě oznámení (dotčená osoba, svědek, oznamovatel), požádá o výmaz svých osobních údajů, lze ho odmítnout s tím, že dané osobní údaje jsou stále potřebné pro účely, pro které jsou zpracovávány (čímž není naplněna podmínka stanovená v čl. 17 odst. 1 písm. a) GDPR), případně s tím, že je jejich zpracování nezbytné pro splnění právní povinnosti či pro obhajobu, výkon, nebo určení právních nároků (podle čl. 17 odst. 3 písm. b) a písm. e) GDPR). Pokud subjekt údajů žádá o přístup k osobním údajům, je nutné mu poskytnout osobní údaje pouze v takovém rozsahu, který se dle čl. 15 odst. 4 GDPR nepříznivě nedotkne práv třetích osob, tj. nevyzradí například identitu oznamovatele, čímž by zmařil šetření, ale i práv samotného zaměstnavatele. O veškerých rozhodnutích o nevyhovění žádostem subjektů údajů je pak potřeba vést dokumentaci.

Při zavádění oznamovacího systému budou muset povinné subjekty dále zkontrolovat a případně upravit také skartační a archivační řád. Zákon o ochraně oznamovatelů totiž výslovně stanovuje povinnost uchovávat oznámení a dokumenty s ním související po dobu 5 let, což musí být do skartačního a archivačního řádu promítnuto. Uchovávat osobní údaje pro statistické účely po dobu přesahující 5 let je možné pouze při anonymizaci veškerých zpracovávaných údajů. V takovém případě je však potřeba také zohlednit a minimalizovat možnost nepřímé identifikace subjektu osobních údajů, například na základě národnosti.

V neposlední řadě by měly povinné subjekty nastavit vhodná technická a organizační zabezpečení osobních údajů získaných na základě oznámení. Koneckonců, ochrana oznamovatelů a jejich osobních údajů jsou jedním z cílů přijatého předpisu a whistleblowingové směrnice.

### **Závěrem – některé praktické otázky**

Zákonné povinnosti budou způsobovat řadu praktických problémů, zejména v situaci, kdy už společnosti systém na oznamování nekalých jednání mají, a to například na skupinové úrovni. V řadě českých dceřiných společností se využívají skupinové systémy, kdy společnosti patří do takového uskupení benefitují ze systému spravovaného mateřskou společností. Skupinová řešení poskytují nejenom oznamovací kanál, ale i profesionální tým řešící dané oznámení skládající se z potřebných odborníků. Oznámení tedy neřeší konkrétní příslušná osoba, jak požaduje náš zákon, ale typicky skupinové oddě-

lení compliance (nebo Legal and Compliance), případně skupinové oddělení interního auditu. Do šetření častokrát lokální společnost nezasahuje, primárně s cílem zajistit maximální nezávislost a profesionalitu. Tím jsou tedy ošetřeny situace, kdy oznámení směřuje na vedení příslušné lokální společnosti, resp. když lokální společnost nemá kapacity, dostatečné znalosti a kompetence, ale i technologické zázemí oznámení prošetřit. Přijetím zákona bude nutné tyto postupy a systémy sladit nejenom s českým zákonem, ale i se zákony v jiných zemích. Jako problematické vnímáme zejména povinnost, aby se s příslušným oznámením seznamovala výhradně konkrétní „příslušná osoba“ resp. příslušné osoby, pokud jich společnost stanoví víc, aniž by měla možnost oznámení sdělit dalším osobám, které se budou účastnit vyšetřování, např. speciální interní skupinový vyšetřovací tým. Příslušná osoba totiž nebude mít nikdy dostatek praktických zkušeností, znalostí a praxe, aby prošetřila závažná oznámení (např. ohledně účetních podvodů, tunelování společností, konfliktu zájmů, případně korupce), jak ji definuje náš zákon. Skupinová compliance oddělení tedy do velké míry ztratí kontrolu nad „lokálními“ oznámeními a nebudou mít jistotu, že tato oznámení budou dostatečně odborně a důkladně posouzena. Bude tedy na kreativitu skupinového vedení, jak se s novými povinnostmi v jednotlivých jurisdikcích EU popasovat, zachovat si přehled a snad i kontrolu nad tím, co se v jednotlivých společnostech děje, a jak skloubit skupinová whistleblowingová řešení s lokálními požadavky příslušných zákonů, zejména s ohledem na možnost sdílení a outsourcing whistleblowingových řešení a podporu během provádění interních šetření.

### *Použité zdroje:*

*Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/1937 ze dne 23. října 2019 o ochraně osob, které oznamují porušení práva Unie*  
*Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů*

*Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů)*

Jaroslava Kračúnová  
[jkracunova@deloittece.com](mailto:jkracunova@deloittece.com)

Andrea Kolcunová  
[akolcunova@deloittece.com](mailto:akolcunova@deloittece.com)



# Legal News [červenec 2023]: Kdy začíná běžet promlčecí lhůta?

**Zásadní změnu v otázce běhu promlčecí lhůty přinesl rozsudek velkého senátu Nejvyššího soudu. Nejen o tom jsou aktuální Legal News. Přečtěte si také o dalších zajímavých rozhodnutích Nejvyššího soudu, které jsme pro vás vybrali.**

Ve svém rozsudku sp. zn. 21 Cdo 1124/2022 se Nejvyšší soud zabýval otázkou, za jakých okolností je odůvodněn závěr, že zaměstnavatel hradil (zavázal se hradit) jednorázové odškodnění pozůstalých po zaměstnanci nad rámec stanovený právními předpisy. Zákoník práce stanoví částku jednorázového odškodnění jako „nejmenší“. Nejvyšší soud konstatoval, že v souladu s ustálenou rozhodovací praxí je nutné, aby soud provedl vymezení relativně neurčité hypotézy a zabýval se tím, zda konkrétní okolnosti posuzovaného případu odůvodňují – s ohledem na míru újmy oprávněných osob – poskytnutí náhrady vyšší částkou, než je minimální zákonem stanovená částka odškodnění.

Ze starších judikátů připomínáme rozsudek sp. zn. 26 Cdo 1534/2022, v němž se Nejvyšší soud zabýval otázkou právního nástupnictví, s nímž je spojen přechod práv a povinností pronajímatele z nájemního vztahu na nabyvatele pronajaté věci přímo ze zákona. Nejvyšší soud v návaznosti na svoji dosavadní judikaturu shrnul, že nabyvatel vstupuje do původního nájemního vztahu se všemi jeho základními obsahovými atributy. Smyslem tohoto právního nástupnictví je zajistit kontinuitu nájemního vztahu na straně pronajímatele pro případ změny vlastnictví k pronajaté věci. Právní nástupnictví se týká celého obsahu nájemního vztahu. Vztahuje se tedy nejen na jeho složky podstatné (např. způsob výpočtu nebo jiné určení výše nájemného), nýbrž i pravidelné (např. čas plnění nájemného), ale také vedlejší (nahodilé). Na nového pronajímatele tak mimo jiné přechází právo na nájemné za užívání pronajaté věci, jemuž odpovídá povinnost nájemce nájemné platit. Povinnost nájemce přitom směřuje vůči novému pronajímateli (nabyvateli), nikoliv vůči jeho právnímu předchůdci. Ujednání o započítávání vzájemných pohledávek (jednou z pohledávek přitom byla pohledávka na nájemné) nelze považovat za běžné ujednání pro nájemní vztah. Na nového pronajímatele tak povinnosti z takové dohody o zápočtu úhrady nájemného nepřešly.

Otázce, zda se zaměstnanec dopustí porušení povinností vyplývajících z právních předpisů vztahujících se k vykonávané práci tím, že poté, co nastoupil do práce v průběhu své dočasné pracovní neschopnosti, odmítne v práci přidělené zaměstnavatelem pokračovat, se Nejvyšší soud věnoval ve svém rozsudku sp. zn. 21 Cdo 2518/2022. Dobrovolný nástup zaměstnance do práce nemění nic na tom, že pracovní závazek během dočasné pracovní neschopnosti zaměstnance je suspendován, tzn. zaměstnanec stále není povinen vykonávat práci a zaměstnavatel ji není povinen přidělovat. Nejvyšší soud tak dospěl k závěru, že i po nástupu do práce za trvání této překážky se může zaměstnanec rozhodnout práci dále nevykonávat,

aniž by odmítnutí dalšího výkonu práce bylo porušením povinnosti vyplývajících z právních předpisů vztahujících se k vykonávané práci, které by mohlo založit důvod pro rozvázání pracovního poměru. Jak stanovit počátek běhu promlčecí lhůty u práv na smluvní plnění, jejichž splatnost je závislá na vůli věřitele? Touto otázkou se zabýval velký senát Nejvyššího soudu v rozsudku sp. zn. 31 Cdo 3125/2022. V daném případě šlo o situaci, kdy doba, v níž má dlužník splnit dluh, je ve smlouvě stanovena jen tak, že podkladem pro úhradu dohodnuté ceny plnění je faktura vystavená věřitelem, jejíž splatnost se sjednává v délce 14 dnů od jejího doručení dlužníkovi. Velký senát dovodil, že vznikne-li věřiteli podle smlouvy právo požadovat úhradu dohodnuté ceny plnění, jde ve smyslu § 1958 odst. 2 občanského zákoníku o situaci, kdy si strany neujednaly, kdy má dlužník splnit dluh a kdy je určení doby splnění dluhu ponecháno na vůli věřitele. Ten může určit dobu splnění dluhu tím, že požádá o jeho zaplacení „ihned“ poté, co mu vznikne právo požadovat úhradu dohodnuté ceny plnění a dlužník je povinen splnit dluh ve lhůtě „bez zbytečného odkladu“ počítané od této žádosti. Marným uplynutím této lhůty se peněžitý dluh stává splatným (dospělým). Okolnostmi rozhodnými pro počátek běhu promlčecí lhůty jsou v takovém případě ve smyslu § 619 odst. 2 občanského zákoníku okolnosti, z nichž se věřitel dozvěděl (nebo dozvědět měl a mohl), že mu vzniklo právo určit dobu splnění dluhu. Ode dne, kdy se věřitel dozvěděl (nebo dozvědět měl a mohl), že mu vzniklo právo určit dobu splnění dluhu (právo „ihned“ požádat o zaplacení dluhu), začíná běžet tříletá subjektivní promlčecí lhůta dle § 629 odst. 1 občanského zákoníku.

V rozsudku sp. zn. 21 Cdo 1517/2022 se Nejvyšší soud zaměřil na stanovení počátku běhu promlčecí lhůty u práva zaměstnavatele na náhradu škody vůči zaměstnanci spočívající v pokutě, která mu byla uložena ve správním řízení. Zákoník práce neobsahuje specifickou úpravu náhrady škody spočívající v dluhu zaměstnavatele (v daném případě povinnost uhradit pokutu). Subsidiárně se tak použije § 2952 věty druhé občanského zákoníku, podle něhož záleží-li skutečná škoda ve vzniku dluhu, má poškozený právo, aby ho škůdce dluhu zprostil nebo mu poskytl náhradu. S ohledem na stávající rozhodovací praxi Nejvyššího soudu je pro počátek běhu subjektivní promlčecí lhůty práva na náhradu škody spočívající v dluhu zaměstnavatele určující vědomost zaměstnavatele jakožto poškozeného o osobě škůdce a o vzniku dluhu (v tomto případě o nabytí právní moci rozhodnutí o uložení pokuty). Okamžik splnění dluhu či jeho splatnost nejsou rozhodné.

Jan Procházka  
[jprochazka@deloitte.com](mailto:jprochazka@deloitte.com)

Petra Schneiderová  
[pschneiderova@deloitte.com](mailto:pschneiderova@deloitte.com)



# Legal News [srpen 2023]: Nová definice podnikatele v občanském zákoníku

**Kdo je povinen poskytnout bývalému nájemci náhradu za převzetí zákaznické základny a jaké jsou náležitosti stanov ohledně fondů, do nichž plyne část zisku akciové společnosti, tím vším se zabýval Nejvyšší soud. Více si o těchto rozsudcích, ale i o dalších judikátech si můžete přečíst na následujících stránkách aktuálních Legal News.**

Ve starším rozsudku sp. zn. 33 Cdo 2919/2022 řeší Nejvyšší soud nové pojetí podnikatele v občanském zákoníku a jeho dopad na posuzování platnosti právního jednání v případě absence veřejnoprávního oprávnění k podnikání. V novém pojetí podnikatele byla opuštěna dřívější podmínka, podle níž je podnikatelem osoba nadaná podnikatelským oprávněním. Podnikatel je tudíž v rámci obecné definice vymezen podle reálné činnosti, nikoliv podle toho, zda má veřejnoprávní oprávnění k podnikání, či nikoliv. Pokud osoba vykonává činnost, která vykazuje charakteristické znaky podnikatele, považuje se za podnikatele, ač tuto činnost vykonává neoprávněně. Na toto pojetí navazuje úprava § 5 odst. 2 občanského zákoníku, která brání tomu, aby byl s absencí veřejnoprávního oprávnění spojován závěr o neplatnosti právního jednání bez toho, že by se ho dovolala dotčená strana. Nejvyšší soud tak vyhodnotil, že závěr odvolacího soudu, v němž stojí, že poskytne-li zápůjčku osoba bez příslušného oprávnění k poskytování spotřebitelských úvěrů, nejde o spotřebitelský úvěr a úprava zákona o spotřebitelském úvěru se na věc nevztahuje, je tak v rozporu s tímto ustanovením. Proti vůli dotčené strany totiž nelze zpochybnit povahu nebo platnost právního jednání jen proto, že jednal ten, kdo nemá ke své činnosti potřebné oprávnění nebo komu je činnost zakázána.

Ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. 21 Cdo 445/2023 se Nejvyšší soud zabývá otázkou, zda zaměstnanci, se kterým zaměstnavatel rozvázal neplatně pracovní poměr, přísluší náhrada mzdy za dobu, po kterou na vlastní žádost pobírá tzv. předčasný starobní důchod. Nejvyšší soud konstatoval, že pokud se zaměstnanec rozhodne požádat o předčasný důchod a ten je mu přiznán, nemůže vykonávat výdělečnou činnost v rozsahu, který zakládá účast na pojištění. Souběh výdělečné činnosti a výplaty předčasného starobního důchodu je zákonem vyloučen. Za takové situace se tak dovozuje, že nadále nemá být zdrojem příjmů zaměstnance mzda z dosavadního pracovního poměru, ale přiznaný důchod. Zaměstnanec tak ode dne, kdy mu byl tento důchod přiznán, nemá nárok na náhradu mzdy podle ustanovení § 69 odst. 1 zákoníku práce. Důvody, pro které se zaměstnanec rozhodl požádat o tzv. předčasný důchod, přitom nejsou relevantní.

Otázkou, jaké náležitosti má obsahovat úprava stanov akciové společnosti, kterou jsou zřízeny fondy, do nichž má být povinně

odváděna část zisku, se Nejvyšší soud zabýval ve svém starším usnesení. S odkazem na své dřívější usnesení (R 9/2020) Nejvyšší soud dovodil, že pokud akciová společnost hodlá ve stanovách zřídit účelově vázané fondy tvořené ze zisku (do nichž je zisk povinně přidělován), musí stanovy společnosti upravit alespoň výši, do jaké budou tyto fondy naplňovány, nebo určit, jak velká část zisku do nich bude přidělována, jakož i konkretizovat účel, k němuž mají být prostředky z fondu použity (např. zda z fondů mohou být poskytována plnění osobám odlišným od akcionářů společnosti). Určují-li stanovy, že zisk je přidělován do účelově vázaných fondů, avšak neupravují, do jaké výše má být zisk do fondů přidělován, není takové ujednání pro valnou hromadu při rozdělování zisku závazné. Usnesení valné hromady tak nebude trpět vadou, nepřidělí-li zisk do těchto fondů. Naopak, bude-li zisk valnou hromadou do těchto fondů přidělen, nejde bez dalšího o důležitý důvod pro nerozdělení zisku mezi akcionáře.

V rozsudku sp. zn. 27 Cdo 2048/2021 řešil Nejvyšší soud otázky v oblasti právní úpravy povinné nabídky převzetí zejména stanovením doby rozhodné pro stanovení ceny za akcii při povinné nabídce převzetí. Ustálenou judikaturou byl dovozen princip, podle něhož je všem (menšinovým) akcionářům, kteří drží akcie stejného druhu a kterých se týká povinnost ovládacího akcionáře učinit jim veřejný návrh smlouvy o koupi jejich akcií, zapotřebí poskytnout rovnocenné zacházení. Z tohoto důvodu Nejvyšší soud dovodil, že je úpravu § 183c odst. 3 obchodního zákoníku třeba vykládat tak, že posledním dnem šestiměsíční doby pro stanovení váženého průměru není den, který předchází dnu, v němž ovládací akcionář nabyl rozhodující podíl v cílové společnosti, nýbrž den, ve kterém ovládací akcionář splnil povinnost učinit veřejný návrh smlouvy. Nesplní-li ovládací akcionář svoji povinnost v zákonem stanovené lhůtě, poslední den šestiměsíční doby splývá s posledním dnem šedesátidenní lhůty určené v § 183b odst. 1 obchodního zákoníku.

Otázce, vůči komu může bývalý nájemce prostor pro podnikání uplatnit právo na náhradu za převzetí zákaznické základny, se Nejvyšší soud věnoval v rozsudku sp. zn. 26 Cdo 3644/2022. Ustanovení § 2315 občanského zákoníku, které tuto problematiku upravuje, výslovně neurčuje subjekt, jenž je povinen poskytnout náhradu. Systematicky je toto ustanovení zařazeno do právní úpravy nájemního poměru, tedy závazkového vztahu vznikajícího z dvoustranného právního jednání, konkrétně pak z nájemní smlouvy. Nájemní smlouva zavazuje zásadně jen smluvní strany a vůči jiným osobám působí pouze v případech stanovených v zákoně. Jestliže tedy není výslovně určeno, že k poskytnutí náhrady za výhodu získanou převzetím zákaznické základny vypovídajícího nájemce je (může být) povinna i osoba,



Již pronajímatel přenechal stejný obchodní prostor do užívání po skončení nájmu s vypovězeným nájemcem (tj. nový nájemce), je namísto vycházet z úvahy, že z právního jednání smluvních stran nemůže zásadně vzniknout povinnost k plnění jiné (třetí) osobě bez jejího souhlasu. Nejvyšší soud tak dospěl k závěru, že ve sporu o zaplacení náhrady za převzetí zákaznické základny (§ 2315 o. z.) může být pasivně věcně legitimován jen (dřívější) pronajímatel. Tuto náhradu tak nelze požadovat po novém nájemci. To platí bez zřetele k tomu, zda výhodu plynoucí z tohoto převzetí získá (dřívější) pronajímatel, či nový nájemce.

*Jan Procházka*

[jprochazka@deloittece.com](mailto:jprochazka@deloittece.com)

*Petra Schneiderová*

[pschneiderova@deloittece.com](mailto:pschneiderova@deloittece.com)



# Legal News [září 2023]: Kde je místo výkonu práce?

**Jaký je vztah mezi místem výkonu práce sjednaném v pracovní smlouvě a pracovištěm? Je možné prodloužit funkční období členů statutárního orgánu? To jsou jen některé otázky, jimiž se ve svých nedávných rozsudcích zabýval Nejvyšší soud. O všech judikатурních novinkách si můžete přečíst v aktuálních Legal News.**

Ve svém rozsudku sp. zn. 21 Cdo 2355/2022 řešil Nejvyšší soud otázku, zda je zaměstnavatel při použití výpovědního důvodu podle § 52 písm. a) zákoníku práce, tj. zrušení zaměstnavatele nebo jeho části, omezen (limitován) současným naplněním důvodu výpovědi podle § 52 písm. d) zákoníku práce, tj. nemožností přidělovat práci zaměstnanci pro nemoc z povolání nebo pracovní úraz. Nejvyšší soud potvrdil, že s dotčeným zaměstnancem může zaměstnavatel pracovní poměr výpovědí rozvázat z kteréhokoliv z uvedených důvodů, popř. může důvod výpovědi skutkově vymezit tak, že bude odpovídat skutkové podstatě obou těchto důvodů. V posuzovaném případě totiž zdravotní nezpůsobilost žalobce k práci nemůže nic změnit na závěru o naplnění jednoho z organizačních důvodů výpovědi, protože vedle zdravotní nezpůsobilosti žalobce k práci žalovaný nemůže (objektivně vzato) žalobci přidělovat sjednanou práci též z důvodu zrušení zaměstnavatele po rozhodnutí soudu o konkursu a ukončení provozu podniku zaměstnavatele.

Otázkou, zda lze v řízení o jmenování hmotněprávního opatrovníka z důvodu rozporu zájmů člena statutárního orgánu se zájmy právnické osoby posuzovat důvodnost žaloby, k jejímuž podání má být hmotněprávní opatrovník jmenován, se Nejvyšší soud zabýval ve svém starším usnesení sp. zn. 27 Cdo 1190/2022. Zkoumání toho, zda právnická osoba potřebuje jmenovat (kolizního) opatrovníka, aby mohly být spravovány její záležitosti nebo aby mohla být hájena její práva (§ 486 odst. 1 o. z.), zásadně nezahrnuje předběžné řešení otázky, zda právnická osoba bude při spravování vlastních záležitostí či uplatňování svých práv úspěšná. To by totiž nepřiměřeně předjímalo budoucí vývoj, k němuž může při správě záležitostí právnické osoby či uplatňování jejich práv dojít. Na druhou stranu, jestliže by měl být (kolizní) opatrovník jmenován jen ke svévolnému nebo zřejmě bezúspěšnému uplatňování či bránění práva, potom jej jmenovat nelze, neboť nejsou (nemohou být) naplněny zákonné předpoklady. Nejvyšší soud tak konstatoval, že činnost soudu v této záležitosti nelze redukovat na ryze formální (oddělené) posouzení toho, zda jsou naplněny jednotlivé předpoklady pro jmenování (kolizního) opatrovníka. Již v řízení o jmenování (kolizního) opatrovníka tak musí být ponechán prostor pro rozhodnutí soudu právnické osobě (kolizního) opatrovníka nejmenovat, je-li na první pohled (prima facie) zřejmé, že jmenování (kolizního) opatrovníka v dané konkrétní situaci nemůže sloužit svému účelu.

Dále shrnujeme náleze Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/23 ve věci výkladu pojmu „jednotlivá část obce“ dle zákona o dani z nemovitých věcí. Ústavní soud dovodil, že částí obce nemusí být pouze souvislá část území obce, nýbrž i konkrétní označené nemovitosti. V této souvislosti je obec oprávněna zatížit vyšším zdaněním jen určité nemovitosti. Tento počín je naplněním ústavního principu samosprávy a subsidiarity politické moci (čl. 8 Ústavy), když právě místní samosprávy mohou efektivně zajistit, aby výše zdanění nemovitostí odpovídala negativním externalitám, které jsou s nimi spojeny v konkrétním místě. Možnost do jisté míry individualizovat výši daní z nemovitosti proto sleduje účel zohlednit nerovné zatížení společného prostoru a sdílené infrastruktury v obcích. Ústavní soud tak dospěl k závěru, že obec vydala příslušnou obecně závaznou vyhlášku v mezích své samostatné působnosti a že svoji působnost nezneužila, neboť sledovala legitimní cíl, k jehož dosažení použila přiměřených prostředků. Přijatou právní úpravu současně nelze považovat za diskriminační či porušující princip rovného zacházení, neboť je ospravedlněna objektivními a racionálními důvody. Napadené části obecně závazné vyhlášky Ústavní soud nepovažoval za nerozumné, a neshledal tak důvody k jejímu zrušení.

Ve svém usnesení sp. zn. 27 Cdo 1915/2022 se Nejvyšší soud zabýval otázkou prodloužení funkčního období členů statutárního orgánu, které je při změně stanov na valné hromadě zásadně účinné okamžikem přijetí usnesení, u jediného akcionáře pak okamžikem, kdy jeho rozhodnutí akciové společnosti dojde. Nejvyšší soud navíc uvádí, že i v tomto případě je podmínkou prodloužení funkčního období souhlas příslušného člena statutárního orgánu, který může být i konkludentní.

V dalším rozsudku (29I Cdo 114/2023) se Nejvyšší soud v rámci insolvenčního řízení věnoval otázce zpochybnění ve vztahu k elektronickému platebnímu rozkazu proti dlužníkovi (úpadci) ze spotřebitelské úvěrové smlouvy. Elektronický platební rozkaz sice nabyl právní moci (dlužník nepodal odpor), ale v rámci insolvenčního řízení vyšlo najevo, že při uzavírání smlouvy o spotřebitelském úvěru nebyla řádně posouzena úvěruschopnost dlužníka. Taková okolnost však dle Nejvyššího soudu představuje důvod pro popření takové pohledávky podle § 199 odst. 2 insolvenčního zákona. Jedná se totiž o „skutečnosti, které nebyly uplatněny dlužníkem v řízení“, a nikoli jiné právní posouzení věci (které naopak důvodem pro popření není).

Povahou právního vztahu mezi jednatelem (resp. osobou vykonávající činnost statutárního orgánu) a společností a jejím dopadem na promlčecí dobu se Nejvyšší soud zabývá ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. 27 Cdo 2401/2022. S ohledem na dosavadní judikaturu svoji i Ústavního soudu Nejvyšší soud konstatoval, že člen statutárního orgánu obchodní korporace a samotná obchodní



korporace se mohou odchýlit od pravidla, podle kterého se jejich vztah řídí přiměřeně ustanoveními o mandátní (nyní příkazní) smlouvě i tak, že si pro svůj vztah ujednají režim zákoníku práce. Jelikož však výkon funkce člena statutárního orgánu není závislou prací ve smyslu zákoníku práce, ani takové ujednání neučiní ze vztahu mezi členem statutárního orgánu a obchodní korporací vztah pracovněprávní. I nadále se bude jednat o vztah obchodněprávní, který se řídí obchodním zákoníkem a těmi ustanoveními zákoníku práce, jejichž použití nebrání kogentní právní normy upravující (především) postavení člena statutárního orgánu obchodní korporace a jeho vztah s obchodní korporací. Pokud tedy mezi jednatelem a společností existoval vztah spočívající ve výkonu činností spadajících do působnosti statutárního orgánu, šlo o vztah obchodněprávní, nikoli pracovněprávní, a to i po odvolání jednatele z funkce. Obchodněprávní povaha takového vztahu je totiž dána povahou činnosti, nikoli v závislosti na trvání funkce statutárního orgánu společnosti. Obchodněprávní povaha vztahu ovlivňuje i posouzení promlčecí doby (dle v té době platných právních předpisů).

Ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. 21 Cdo 1501/2023 se Nejvyšší soud zabývá vztahem místa výkonu práce sjednaném v pracovní smlouvě a pracovištěm zaměstnance jakožto místem pro samotný výkon práce. Místo výkonu práce může být určeno velmi úzce (např. konkrétní pracoviště), nebo i šířeji. Zákoník práce předpokládá, že místem výkonu práce bude obec nebo organizační jednotka, ale nevylučuje, aby to bylo i jinak určené místo. Jako místo výkonu práce tak může být sjednáno jak konkrétní pracoviště, tak i sídlo zaměstnavatele, obec, kraj, území České republiky apod. V této souvislosti Nejvyšší soud v souladu

s ustálenou rozhodovací praxí konstatoval, že pracoviště jako místo, kde zaměstnanec plní podle pokynu zaměstnavatele své pracovní úkoly, se může nacházet jen tam, kde ho lze podřadit pod pojem místa výkonu práce, jak bylo definováno v pracovní smlouvě. Pracoviště se tak z hlediska lokace nemůže nacházet mimo území vymezené ujednáním ohledně místa výkonu práce. Zaměstnanec se tedy nedopustí porušení povinnosti vyplývající z právních předpisů vztahujících se k jím vykonávané práci, tím, že nevykonává práci ani se na výzvu nedostaví do jiného místa výkonu práce (byť by se jednalo o sídlo zaměstnavatele), než bylo sjednáno jako místo výkonu práce v pracovní smlouvě.

*Jan Procházka*  
[jprochazka@deloittece.com](mailto:jprochazka@deloittece.com)

*Petra Schneiderová*  
[pschneiderova@deloittece.com](mailto: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](http://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](http://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](http://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.