



Účetnictví



Daně



Právo



Dotace a investiční
pobídky

dReport: Listopad 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: Listopad 2023

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



ESOP: Nová pravidla pro zdanění akcií a opcí zaměstnanců v obchodní korporaci

Dne 15. listopadu 2023 proběhlo v Poslanecké sněmovně 3. čtení vládního návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s rozvojem finančního trhu a s podporou zajištění na stáří, spolu s pozměňovacím návrhem č. 3452, který přináší změnu zákona o daních z příjmů (ZDP) týkající se zdanění zaměstnaneckých akcií. Jelikož byl příslušný návrh poměrně jednoznačně přijat a míří do Senátu, chtěli bychom podrobněji přiblížit, jak by se tato úprava měla prakticky projevit ve zdanění nepeněžních příjmů zaměstnanců souvisejících s nabytím akcií/podílů na obchodní korporaci v rámci zaměstnaneckých akciových plánů (ESOP).

Jak jsme již dříve informovali, očekává se, že by nová úprava měla platit už od 1. 1. 2024. Cílem navrženého režimu je odložit moment zdanění při nabytí podílů v obchodní korporaci či opcí na nákup podílů v obchodní korporaci v rámci ESOP v ideálním případě až do okamžiku, kdy zaměstnanec nabyté podíly prodá a realizuje tak peněžní prostředky, ze kterých může uhradit související daň (a případně pojistné). Zdanění by se odložilo do prvního z níže uvedených okamžiků, který nastane po nabytí podílů či opcí:

- okamžik, ke kterému zaměstnanec ukončil související pracovní poměr;
- okamžik vstupu příslušného zaměstnavatele do likvidace;
- okamžik, ke kterému příslušný zaměstnavatel nebo zaměstnanec přestane být daňovým rezidentem České republiky;
- okamžik převodu nebo přechodu (např. prodej či darování) takového podílu nebo opce;
- okamžik uplatnění opce;
- okamžik výměny podílu, při které se mění celková jmenovitá hodnota podílů zaměstnance;
- okamžik uplynutí 10 let ode dne nabytí podílu nebo opce.

Z výše uvedeného seznamu definovaných okamžiků, ke kterým se moment zdanění odkládá, je tak zřejmé, že někteří zaměstnanci, kteří budou takové podíly či opce nabývat, budou muset příslušné příjmy zdanit ještě předtím, než podíly prodají a obdrží za ně peněžní příjmy, z nichž by mohli příslušnou daň (a případně pojistné) uhradit.

Toto odložení zdanění příjmů ze zaměstnaneckých akciových plánů by se mělo uplatnit v případech, kdy zaměstnanec nabývá podíl či opci na nabytí tohoto podílu v obchodní korporaci, která je jeho zaměstnavatelem, u něhož vykonává činnost, případně která je mateřskou či dceřinou společností tohoto zaměstnavatele nebo která je kapitálově spojenou osobou tohoto zaměstnavatele. Pro aplikaci odložení daňové povinnosti přitom nebude podstatné, od které z těchto osob zaměstnanec podíl nabývá, pro uplatnění odložení zdanění však musí platit, že zaměstnanec v okamžiku

nabytí akcií či opcí vykonává činnost pro zaměstnavatele či jeho právního nástupce, případně pro mateřskou, dceřinou nebo kapitálově spojenou osobu tohoto zaměstnavatele.

Co se týká opcí uvedených v písm. e) výše, z důvodové zprávy a neoficiálních vyjádření představitelů Ministerstva financí vyplývá, že opce pro účely navrhované úpravy představují pouze převoditelná opční práva / převoditelný cenný papír, nikoliv neprevoditelná opční práva / neprevoditelný příslib zaměstnavatele. Rozumíme, že u takových neprevoditelných opčních práv, dříve řešených pouze Pokynem D-59 k § 6 odst. 3 ZDP a zdanitelných v okamžiku jejich uplatnění, by mělo dle nové úpravy dojít k odložení zdanění do prvního okamžiku, který by nastal po uplatnění opčního práva, tj. od nabytí souvisejícího podílu.

Zdanitelným příjmem by v případě odloženého zdanění byl stejně jako doposud rozdíl mezi cenou, kterou zaměstnanec za předmětný podíl či opci na nákup podílu v obchodní korporaci skutečně zaplatil, a jeho obvyklou (tržní) cenou v okamžiku nabytí takového podílu nebo opce. Avšak návrh zavádí možnost snížení zdanitelného příjmu v případech, kdy hodnota takového podílu nebo opce mezi okamžikem nabytí a okamžikem odloženého zdanění klesne. V takovém případě je však třeba k okamžiku odloženého zdanění zohlednit případně mezitím vyplacené podíly na zisku či jiná v návrhu definovaná plnění plynoucí z držby podílů.

V souvislosti s bodem c) výše není dle našeho názoru zcela jasné, zda by zaměstnanec, který by byl daňovým nerezidentem České republiky (například obyvatel Slovenské republiky, který žije s rodinou na Slovensku a dojíždí za prací do Brna, jelikož je zaměstnaný start-upem, který tam sídlí), nepřišel o jakoukoliv možnost odložení momentu zdanění, protože v momentu nabytí akcie není daňovým rezidentem ČR. Je tedy otázka, zda se tento preferenční režim zdanění nemá týkat pouze daňových rezidentů. Daný bod přináší do celé problematiky další komplexitu a doufáme, že případně zvítězí doslovný výklad znění tohoto bodu na rozdíl od výkladu založeného na související důvodové zprávě.

V souvislosti s bodem d) výše zavádí úprava povinnost pro zaměstnance informovat svého zaměstnavatele o prodeji/převodu takového podílu či opce do konce měsíce, kdy k němu došlo. Takový zaměstnavatel pak uvede bližší informace o tomto příjmu na mzdovém listu zaměstnance. Tato povinnost je relevantní pouze v případech, kdy je zaměstnavatel v souvislosti s příslušnými příjmy v pozici plátce daně z příjmů ze závislé činnosti.

Příslušný návrh však bohužel neobsahuje žádné přechodné ustanovení, které by upřesnilo, zda se možnost odložení zdanění bude aplikovat pouze u podílů a opcí nabytých po 1. 1. 2024 a zda se například uskutečnění některých z problematických okamžiků



zmíněných výše nebude sledovat až po uplynutí nějakého přechodného období, ve kterém by mohlo dojít k upřesnění výkladu daných ustanovení. Vzhledem k množství nejasností by bylo vhodné, kdyby se příslušné sporné body vyjasnily například Pokynem GFR.

Z výše uvedeného je zřejmé, že navrhovaná úprava pomůže díky možnosti odložení zdanění příslušných příjmů některým zaměstnancům a zaměstnavatelům. Nicméně z reakcí především ze strany startupové scény rozumíme, že nová úprava jejich situaci příliš neřeší a bude nadále snaha vytvářet tlak na vládní představitele, aby v budoucnu došlo k dalším úpravám, například stanovujícím, že by příslušné příjmy byly daněny jako kapitálové zisky (místo příjmů ze zaměstnání), tak jako tomu je v některých jiných zemích. Tento návrh zákona samozřejmě nic nemění na tom, že případný kapitálový zisk z nárůstu hodnoty podílu za dobu mezi jeho nabytím a jeho prodejem se zdaňuje jako tzv. ostatní příjem (nikoliv jako příjem ze zaměstnání) a lze na něj mimo jiné uplatnit tzv. časový test (osvobození po uplynutí 3 let / 5 let od jeho nabytí).

Chtěli bychom v této souvislosti upozornit na již existující [návrh](#) zákona, předložený ministryní pro vědu, výzkum a inovace, který je aktuálně v připomínkovém řízení a který by umožnil při splnění určitých podmínek úplné osvobození příjmu zaměstnance plynoucího z nabytí podílu v obchodní korporaci, jež je jeho zaměstnavatelem, a to na základě uplatnění opce, kterou by zaměstnanec držel více než 2 roky.

Dále bychom chtěli podotknout, že odložení zdanění příslušných příjmů ze zaměstnání přináší i určitou nejistotu. Mohlo by se totiž stát, že by se v období mezi nabytím příslušného podílu či opce a příslušným prvním definovaným okamžikem, který by nastal, výrazně změnil/zvýšily sazby daně (a pojistného).

Na závěr upozorňujeme, že se v rámci výše uvedeného stručného přehledu nedotýkáme dopadů této úpravy z pohledu mezinárodního zdanění a zamezení dvojího zdanění příslušných příjmů, pokud podléhají zdanění v různých zemích. Navrženou úpravou se Česká republika částečně přesouvá ze skupiny zemí, ve kterých se příjem daní při nabytí podílu, napůl cesty do skupiny zemí, kde se příjmy daní při prodeji podílu. V tomto ohledu jistě platí ještě více než dříve, že by zaměstnanci, kteří mají příslušné příjmy danit nejen v České republice, měli raději využít služeb daňového poradce, který má se zdaňováním těchto příjmů zkušenosti a který dokáže případně zprostředkovat služby daňového poradce v dalších zemích relevantních pro takového zaměstnance.

Tuto oblast pro vás budeme i nadále sledovat a informovat vás v dalších článcích na [našem blogu](#) nebo na [našich webcastech](#). Více informací najdete také na naší [webové stránce](#), kde se tématu ESOP podrobně věnujeme.

[Sněmovní tisk č. 474](#), kterým se mění zákony v souvislosti s rozvojem finančního trhu, je k dispozici na webových stránkách poslanecké sněmovny.

Jana Osecká
josecka@deloittece.com

Jan Starý
jstary@deloittece.com



Co je nového v oblasti daně z nemovitých věcí?

V rámci konsolidačního balíčku doznal změn i zákon o dani z nemovitých věcí. Většina změn bude relevantní již pro nadcházející rok 2024. Přestože mnohé z úprav budou promítnuty správcem daně při vyměření daně automaticky, některé dílčí změny (zúžení některých osvobození) mohou vyžadovat zohlednění v daňovém přiznání.

Zvýšení sazeb daně z nemovitých věcí

Významnou změnou, která bude mít dopad v podstatě na všechny poplatníky, je navýšení sazeb daně téměř u všech skupin nemovitých věcí (v průměru o 80 %). Jedinou skupinou pozemků, u kterých naopak dochází k poklesu daňové sazby, jsou nevyužitelné plochy (neplodná půda, meze, stráně a zeleň).

Změny v koeficientech a pravomoci obcí

Novela zákona zavádí mechanismus automatického navyšování daně v závislosti na růstu cen v ekonomice. Počínaje zdaňovacím obdobím roku 2025 se bude automaticky upravovat výsledná daň z pozemků, staveb a jednotek tzv. inflačním koeficientem, jehož výši bude vyhlášovat ministerstvo financí formou sdělení ve sbírce zákonů do 30. 6. roku předcházejícího zdaňovacímu období.

Dochází také k rozsáhlé úpravě systému místních koeficientů, včetně rozšíření pravomoci obcí v oblasti stanovování výše místních koeficientů pro nemovité věci umístěné na jejich území. Rozšiřuje se i možnost obcí formou obecně závazné vyhlášky určité pozemky od daně osvobodit.

Automatické předvyplnění daňového přiznání

Finanční úřad začátkem října tohoto roku spustil službu automatického vyplňování přiznání k dani z nemovitých věcí. Předvyplněny jsou v rámci daňového přiznání všechny údaje, které je možné zjistit z katastru nemovitostí nebo které již má ve své evidenci správce daně. Tyto údaje se předvyplní do průvodce daňovým přiznáním k dani z nemovitých věcí. Novou službu mohou v pilotním provozu využít pouze uživatelé Daňové informační schránky (DIS+) na portálu MOJE daně.

Některé další informace, které jsou pro stanovení daně relevantní (např. nemovité věci zdanitelné osobou jinou než vlastníkem z titulu užívání, nájmu, pachtu, informace o tom, že se jedná o stavební pozemek, nemovitosti neevidované v katastru nemovitostí, a informace o podnikání ve zdanitelné stavbě/jednotce), se do přiznání nepředvyplní. Proto je nezbytné veškeré načtené a předvyplněné údaje zkontrolovat a řadu dalších skutečností individuálně posoudit. Zároveň lze využít službu ověření předvyplněných údajů na údaje v katastru nemovitostí (tato funkce dokáže zkontrolovat oproti údajům v katastru nemovitostí například správnost výměry pozemku, výši spoluvlastnického podílu na nemovité věci a další).

Služba automatického předvyplnění daňového přiznání bude přínosná zejména pro poplatníky vlastníci menší množství nemovitostí. Poplatníkům s velkým portfoliem nemovitých věcí sama finanční správa službu využívat nedoporučuje. V každém případě je vhodné věnovat náležitou pozornost posouzení skutečného charakteru a stavu jednotlivých pozemků a staveb a analyzovat možnost jejich osvobození. Tyto údaje nejsou zpravidla předvyplňovány, případně mohou být v evidenci správce daně již neaktuální, jejich nezohlednění přitom může mít při stále se zvyšujících sazbách ve výpočtu daně poměrně významné dopady.

Jana Pytelková Svobodová
jpsvobodova@deloittece.com

Veronika Maslejová
vmaslejova@deloittece.com



Přehled novinek

Vládní konsolidační balíček a DPH

Novela zákona o DPH, která by měla zavést jedinou sníženou sazbu daně ve výši 12 % a limit pro uplatnění odpočtu DPH u pořízení osobních automobilů kategorie M1, byla signována prezidentem ČR. Novela tak bude od 1. 1. 2024 účinná.

Vývoj výkladů k palivovým kartám

Komise EU pro DPH publikovala letos v září informaci k aplikaci DPH na používání palivových karet (například karet CCS) při tankování pohonných hmot, která je očividně v rozporu s teoretickými pravidly fungování systému DPH. Proto byl aktuálně připraven příspěvek na nejbližší jednání Koordinačního výboru mezi Generálním finančním ředitelstvím a Komorou daňových poradců ČR, jehož cílem je zjistit postoj české finanční správy v této věci. Je pravděpodobné, že dosavadní přístup k hrazení pohonných hmot prostřednictvím palivových karet bude nutné do určité míry změnit. Nicméně není jasné, jaké konkrétní změny ve smluvním nastavení provést, aby byly naplněny představy Komise EU pro DPH.

Judikatura SDEU/NSS

- Rozhodnutí SDEU ve věci **C-146/22 YD** se týká možnosti aplikace rozdílné sazby na 1) prodej čokoládového nápoje připraveného z mléka a čokoládové přísady a 2) podávání takového nápoje, je-li připravený a podáváný jako teplý nápoj v kavárně. Ačkoli novela českého zákona o DPH by podobné problémy měla z velké části sjednocením sazby u prodeje a podávání nápojů odstranit, některé sporné otázky zůstávají, protože mléčné nápoje a vybrané nápoje na bázi mléka budou podléhat snížené sazbě 12 %.
- Nejvyšší správní soud ČR se v rámci případu **2 Afs 323/2021-56** zabýval režimem DPH u úplatného přenechání technicky zhodnocené pronajaté nemovitosti, a to nájemcem pronajímateli při ukončení nájmu. Dle NSS jde o zdanitelné plnění, které nemůže podléhat režimu přenesení daňové povinnosti, neboť jde o přenechání zboží k užití jiné osobě, nikoli o stavební práce. NSS překlenul nejednoznačný text zákona eurokonformním výkladem a jeho rozsudek se tak může jevit jako překvapivý.

Tomáš Brandejs

tbrandejs@deloittece.com



Aktuálně k Pilíři II: globální minimální daň (nejen) z pohledu české transpozice

V Poslanecké sněmovně byl 27. října 2023 ve 3. čtení schválen návrh nového českého zákona o dorovnávacích daních (Sněmovní tisk 515). V rámci finálního návrhu byly provedeny ještě některé (drobné) legislativně-technické změny, které ministr financí uvedl v rámci svého shrnutí, a nebyly tudíž předloženy v rámci pozměňovacích návrhů. Předpokládá se, že zákon bude do konce roku schválen, a nabyde tak účinnosti 31. prosince 2023.

Zákon o dorovnávacích daních je transpozicí EU směrnice 2022/2523 o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v Unii („směrnice“). Česká republika tak zavede do svého právního řádu globální pravidla OECD, známá také pod názvem Pilíř II nebo globální minimální daň.

Připomeňme, že OECD na vývoji globálních pravidel pracovalo několik let, postupně k této problematice vydává různé dokumenty, administrativní metodiku a šablony. Naposledy to byl například v říjnu publikovaný *Handbook – k implementaci minimální daně* – který může být jakousi „vstupní branou pro nezasevce“, jak se seznámit v kostce s problematikou nových globálních pravidel na necelých 30 stranách – než se vrhnete do detailu ostatních stovek až tisíců stran dalších dokumentů.

Již v rámci prováděcí a důvodové zprávy **Ministerstvo financí deklarovalo záměr neodchýlit se při české transpozici od globálních pravidel, respektive jejich implementaci prostřednictvím EU Směrnice** (pro připomenutí vývoje si můžete projít náš předchozí článek na toto téma [Globální minimální daň: návrh české legislativy v připomínkovém řízení](#)).

Mezi odbornou veřejností v rámci členských zemí EU již nějakou dobu klíčili obavy, jakým způsobem bude na další vývoj, vydávané dokumenty a upřesnění ze strany OECD v této oblasti reagovat právní řád EU, když směrnice již byla schválena a nepředpokládá se její novelizace s každým novým dokumentem, který OECD vydá. Zejména vyvstává otázka, zda pouze dílčí reference na globální pravidla OECD ve směrnici představuje dostatečný právní rámec pro následně vydané/vydávané dokumenty a metodiky OECD, např. v oblasti vydané administrativní metodiky nebo aplikace pravidel tzv. bezpečných přístavů – safe harbours.

V rámci zasedání poslední schůzky ECOFIN dne 9. listopadu 2023 bylo v této věci publikováno ve vztahu k Pilíři II zejména [prohlášení \(statement\) Evropské komise a Rady EU](#), ve kterém komise uvedla, že **následně vydané dokumenty OECD jsou kompatibilní** se směrnicí a vyzvala členské státy EU k rychlému postupu při transpozici do domácího právního řádu.

V kontextu stavu transpozic v členských zemích EU se poměrně dlouho čekalo na návrh maďarské legislativy, a to s ohledem na výši standardní korporátní sazby daně z příjmů v Maďarsku a vymezení, které z maďarských daní budou klasifikované jako „zahrnované“ ve smyslu globálních pravidel. V druhé polovině října proběhlo připomínkové řízení a začátkem listopadu byl do maďarského parlamentu předložen příslušný [návrh zákona](#) (pozn. dostupné jen v maďarštině).

Také ostatní země mimo EU s větší či menší rychlostí postupují se zavedením globálních pravidel. Aktuality k vývoji implementace v jednotlivých zemích můžete sledovat na našem globálním webu daňových novinek [tax@hand](#). Nově také najdete shrnutí k vývoji v jednotlivých zemích na naší [platformě věnované Pilíři II](#).

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloittece.com



Krátce z mezinárodního zdanění

EU: Aktualizace blacklistu EU

Dne 17. října 2023 oznámila Rada Evropské unie [závěry](#) svého nejnovějšího přezkumu [unijního seznamu jurisdikcí nespolutracujících v daňové oblasti](#) („seznam EU“). Revidovaná příloha I seznamu EU zahrnuje tři nové jurisdikce: Antigua a Barbudu, Belize a Seychely. Zároveň byly vyřazeny tři další jurisdikce: Britské Panenské ostrovy, Kostarika a Marshallovy ostrovy. Rusko na seznamu zůstává.

V této souvislosti bychom rádi upozornili na možné daňové důsledky v České republice, které se budou vztahovat na země uvedené na seznamu. Více v našem článku [Rusko na blacklistu EU. Co to znamená pro české daňové poplatníky?](#)

Itálie: Vláda schválila návrh nařízení zahrnující druhý pilíř a další významná mezinárodní daňová opatření

V říjnu 2023 schválila italská vláda návrh legislativního nařízení, kterým se do italského vnitrostátního daňového právního rámce implementuje [směrnice Rady \(EU\) 2022/2523](#) o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin podniků a velkých vnitrostátních skupin v Unii („Směrnice EU týkající se druhého pilíře“).

Návrh nařízení obsahuje také několik dalších důležitých ustanovení týkajících se některých mezinárodních daňových otázek, mimo jiné např. kritérií pro určení daňového domicilu právnických osob, změn režimu ovládaných zahraničních společností (CFC), které jsou rovněž podstatné pro aplikaci osvobození od daně z příjmů v případě držby podílů, a zavedení daňové pobídky, která má podpořit podniky, aby „přesouvaly“ své podnikání zpět do Itálie z jurisdikcí mimo EU či Evropský hospodářský prostor (EHP).

Německo:

Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že hodnota německé dědické daně u nemovitého majetku v rámci EU/EHP je v rozporu s evropským právem

Dne 12. října 2023 vydal Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) rozsudek ve věci BA ([C-670/21](#)) týkající se německých pravidel pro výpočet dědické daně z nemovitého majetku nacházejícího se mimo EU nebo Evropský hospodářský prostor (EHP). SDEU dospěl k závěru, že německé pravidlo o dědické dani, podle kterého se nemovitý majetek nacházející se ve třetí zemi oceňuje plnou hodnotou, zatímco nemovitý majetek nacházející se v EU nebo EHP se oceňuje pouze 90 % jeho hodnoty, je v rozporu se zásadou EU o volném pohybu kapitálu.

Poznátky k návrhům na další omezení odpočtu úroků

Návrh tzv. zákona o příležitostech růstu („Growth Opportunities Act“) v rámci daňové reformy obsahuje řadu různých daňových opatření, přičemž jedním z nejdůležitějších návrhů pro zahraniční investory směřujících do Německa je zpřísnění pravidel pro omezení odpočtu úroků. Nové opatření by obecně mělo začít platit od

1. ledna 2024. Zvláštní pozornost je třeba věnovat navrhovaným změnám pravidel pro omezení odpočtu úroků, jakož i návrhu na zavedení „pravidla maximálního úrokového stropu“, aby bylo možné vyhodnotit případné důsledky.

Velká Británie: Daňový a celní úřad (HMRC) zveřejnil další pokyny k definici výzkumu a vývoje pro daňové účely

Dne 31. října 2023 zveřejnil britský daňový a celní úřad (UK HM Revenue & Customs, HMRC) nový soubor pokynů s názvem „Pomoc při zjišťování, zda je vaše činnost považována za výzkum a vývoj pro daňové účely“ ([Help to see if your work qualifies as Research and Development for tax purposes \(GfC3\)](#)). Pokyny jsou součástí nového programu HMRC „Pokyny pro dodržování předpisů“ (Guidance for Compliance, GfC), v němž jsou uvedeny názory HMRC na řadu složitých nebo obecně nesprávně pochopených daňových rizik ve Velké Británii.

Belgie: Evropská komise předložila podnět k SDEU ohledně postupu Belgie v případě chybné implementace ustanovení směrnice EU proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD) týkající se ovládaných zahraničních společností (CFC)

Komise oznámila své rozhodnutí o předložení podnětu dne 19. dubna 2023, neboť Belgie neprovedla legislativní změny do dvou měsíců od obdržení odůvodněného stanoviska Komise. Konkrétní sporný bod se týká čl. 8 odst. 7 směrnice, podle něhož by měl být mateřské společnosti poskytnut daňový odpočet veškerých daní zaplacených ovládanou zahraniční společností (CFC) v jejím daňovém domicilu. Belgické začlenění směrnice do vnitrostátního právního rámce odpočet daní zaplacených ovládanou zahraniční společností neumožňuje.

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

Tereza Petrášová
tpetrasova@deloittece.com

Ivana Veselá
ivesela@deloittece.com



NSS vyřešil otázku běhu lhůty pro stanovení daně, která počala běžet před rokem 2011

V dlouho očekávaném rozsudku vyřešil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu („NSS“) otázku, jak správně spočítat prekluzi v situacích, kdy lhůta pro stanovení daně začala běžet před 1. 1. 2011 (za platnosti zákona o správě daní a poplatků), ale žaloba byla podána po 31. 12. 2010 (tedy za platnosti dnešního daňového řádu). Pokud by se běh lhůty řídil daňovým řádem, pak by celková lhůta nikdy nemohla přesáhnout maximálních deset let a po jejich uplynutí by již správce daně nemohl daň stanovit. Pokud by se řídil zákonem o správě daní a poplatků, bylo by možné lhůtu pro stanovení daně prodloužit nad 10 let.

Skutkové okolnosti případu

Správce daně doměřil daňovému subjektu daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006 a 2007. Proti dodatečným platebním výměrům se daňový subjekt odvolal, ale nebyl úspěšný. Proto podal v roce 2011, tedy už za účinnosti daňového řádu, proti rozhodnutí o odvolání žalobu. Krajský soud dodatečné platební výměry v roce 2013 zrušil. Odvolací finanční ředitelství tak muselo ve věci rozhodnout znovu, přičemž jeho rozhodnutí bylo i podruhé krajským soudem zrušeno. Třetí rozhodnutí o odvolání z roku 2019 bylo krajským soudem taktéž zrušeno, neboť již uplynula maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně dle daňového řádu. Odvolací finanční ředitelství však s tímto názorem nesouhlasilo, a proto podalo kasační stížnost k NSS.

Posouzení věci NSS

Devátý senát NSS, který měl o případu rozhodnout, předložil věc rozšířenému senátu NSS, a to z důvodu rozdílné praxe v posuzování této problematiky mezi jednotlivými senáty NSS. Rozšířený senát ve svém rozsudku nejdříve připomněl, že pravidlo o stavění lhůty po dobu řízení před správními soudy, upravené obecně v zákoně o soudním řízení správním pro všechny oblasti veřejného práva, se od 1. 1. 2011 na případy daní neaplikuje. Je tomu tak proto, že na rozdíl od zákona o správě daní a poplatků obsahuje daňový řád komplexní právní úpravu běhu lhůty pro stanovení daně. Na stavění lhůty pro stanovení daně se tudíž od 1. 1. 2011 aplikuje pouze daňový řád jako speciální právní úprava.

V případě, kdy lhůta pro stanovení daně počala běžet před 1. 1. 2011, rozšířený senát NSS na základě přechodných ustanovení daňového řádu dovodil, že **řízení před správním soudem zahájené po 31. 12. 2010 (tedy žaloby podané po tomto datu) přerušuje běh prekluzivní lhůty podle pravidel stanovených daňovým řádem. To znamená, že i v případě stavění lhůty z důvodu zahájení a vedení řízení před správními soudy nikdy nemůže celková lhůta pro stanovení daně přesáhnout maximální délku deseti let.**

V posuzovaném případě tak rozšířený senát NSS kasační stížnost Odvolacího finančního ředitelství zamítl. Soudní řízení před správním soudem zahájené v roce 2011 sice stavělo lhůtu pro stanovení daně (tj. po dobu soudního řízení neběžela), ale ta již v době vydání posledního rozhodnutí o odvolání prekludovala z důvodu uplynutí celkové maximální desetileté lhůty.

Na rozsudek rozšířeného senátu NSS už reagovala i Finanční správa České republiky, která prostřednictvím svého profilu na sociálních sítích sdělila, že na jeho základě mění svoji dosavadní rozhodovací praxi. V některých starších případech tak lze očekávat ukončení běžících sporů právě z toho důvodu, že již uplynula lhůta pro stanovení daně.

Kateřina Devlin
kdevlin@deloittece.com

Tomáš Staroň
tstaron@deloittece.com



Jaké změny v celním sazebníku nás čekají v roce 2024

Dne 31. 10. 2023 byl oficiálně zveřejněn společný celní sazebník platný pro rok 2024. Oproti minulým rokům jsou tentokrát změny v sazebníku spíše drobnějšího charakteru, nicméně i přesto je vhodné provést revizi a zjistit, zda se změny netýkají i vašich výrobků.

Mezi hlavní změny, které letos sazebník přináší, patří úprava v oblasti informačních technologií, kde dochází k zavedení nových kódů pro pasivní optické děliče. Dále se sníží celní sazby pro některé kódy u výrobků z oblasti IT. K dílčím změnám dojde také v rámci kapitol 08, 20, 39, 50, 56 či 70.

V rámci kapitoly 94 bude zaveden zcela nový kód 9401 99 20 pro části a součásti sedadel používaných v motorových vozidlech. V tomto kontextu je vhodné připomenout specifická pravidla zařazování částí a součástí, která je potřeba při sazebním zařazování zohlednit. Jinými slovy, nelze automaticky používat kód 9401 99 20 pro všechny části a součásti sedadel u motorových vozidel, ale je potřeba postupovat vždy dle úvodní poznámky ke kapitole 94 celního sazebníku, která všeobecně použitelné části a součásti z kovů či z plastů z tohoto kódu vyřazuje.

Co to pro vás v praxi bude znamenat?

Jak jistě víte, kódy celního sazebníku se uvádějí nejen při celním řízení, ale také v intrastatovém hlášení, popř. v jiných reportech. Z těchto důvodů vám doporučujeme zabývat se chystanými změnami co nejdříve, ideálně před prvním dovozem učiněným v roce 2024 nebo před podáním prvního intrastatového hlášení, ve kterém bude potřeba nové kódy již zohlednit.

Změny v celním sazebníku také mohou způsobit, že některé závazné informace nebo stanoviska k sazebnímu zařazení pozbydou k 1. 1. 2024 platnost.

Rovněž pokud jste držiteli jakéhokoliv celního povolení, ve kterém je uveden kód celního sazebníku, je namístě ověřit, zda není potřeba povolení aktualizovat ve vztahu k uvedeným kódům celního sazebníku.

Jak vám můžeme pomoci?

Nevíte si se změnami rady? Potřebujete pomoc odborníků na celní problematiku? Pak se na nás neváhejte obrátit. Pomůžeme vám zaktualizovat seznam používaných kódů, aby vše odpovídalo nové legislativě platné od 1. 1. 2024 a vy jste tak byli na tyto změny včas připraveni.

Petra Závalová
pzavalova@deloittece.com

Richard Vesecký
rvesecky@deloittece.com



Kontakty

V případě jakýchkoliv dotazů ohledně záležitostí uvedených v této publikaci se, prosím, spojte se svou kontaktní osobou z daňového oddělení společnosti Deloitte nebo s jedním z následujících odborníků:

Přímé daně

Miroslav Svoboda
msvoboda@deloittece.com

Marek Romancov
mromancov@deloittece.com

Kateřina Novotná
knovotna@deloittece.com

Tereza Gebauer
tgebauer@deloittece.com

Miroslav Richter
MirRichter@deloittece.com

Roman Ženatý
rzenaty@deloittece.com

Imigrace

Tereza Kavan Klimešová
tklimesova@deloittece.com

Nepřímé daně

Adham Hafoudh
ahafoudh@deloittece.com

Radka Mašková
rmaskova@deloittece.com

Kontrolní hlášení

Jaroslav Beneš
jbenes@deloittece.com

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

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



Vyhlášení programu na instalace fotovoltaických elektráren se blíží

V rámci Modernizačního fondu se již brzy můžeme těšit na jedny z neočekávanějších výzev v rámci Modernizačního fondu, a to na programy RES+, HEAT, ENERGA a ENERGA ETS, které podpoří obnovitelné zdroje energie a opatření pro zlepšení energetické účinnosti. Otevření výzev a zahájení příjmu žádostí se dočkáme již začátkem roku 2024.

Níže se ovšem zaměříme primárně na program RES+. Program podpoří dotační projekty instalace nepalivových obnovitelných zdrojů energie a prvků aktivního energetického hospodářství. Bude tak možné získat až 50 % dotace například na instalaci fotovoltaické elektrárny.

Název výzvy	Podporované aktivity	Oprávnění žadatelé	Míra podpory	Plánovaný termín vyhlášení
RES+ do 1 MWp	Pořízení fotovoltaických systémů s/bez akumulace energie do 1 MWp	Podniky všech velikostí, celá ČR včetně Prahy	Až 35 % na FVE Až 50 % na baterie	1. Q 2024
RES+ nad 1 MWp	Pořízení fotovoltaických systémů s/bez akumulace energie nad 1 MWp	Podniky všech velikostí, celá ČR včetně Prahy	Až 35 % na FVE Až 50 % na baterie	1. Q 2024

Jaké výdaje lze podpořit?

- Přímé realizační výdaje, jako jsou například výdaje na stavební práce, technologie, služby bezprostředně související s realizací projektu (instalace apod.).
- Činnosti odborného technického dozoru či autorského dozoru.
- Výdaje na zajištění bezpečnosti práce na stavbě (maximálně do výše 3 % z přímých realizačních výdajů).
- Vícepráce.
- Výdaje na povinnou publicitu související s projektem.

Na co si dát pozor?

- Systémy pro akumulaci elektrické energie mohou být podpořeny pouze jako součást komplexního projektu FVE.
- FVE nesmí být vystavěny na plochách zemědělského půdního fondu.
- Při podání žádosti o podporu je nutné mít uzavřenou platnou smlouvu o připojení, případně také lze doložit smlouvu o budoucí smlouvě o připojení k přenosové nebo distribuční síti.

Vyhlášení výzev je předpokládáno v 1. čtvrtletí roku 2024, proto jsou výše uvedené parametry předběžné. S ohledem na náročnost přípravy u těchto výzev i na nutnost mít při podání žádosti o podporu již platnou smlouvu či smlouvu o smlouvě budoucí o připojení do distribuční sítě, doporučuje začít s přípravou vašeho projektu co nejdříve. V případě zájmu o více informací nás neváhejte kontaktovat, rádi vás provedeme celým řízením a poskytneme vám maximální podporu a součinnost.

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Tereza Zemanová
tzemanova@deloittece.com



MPO připravuje nové výzvy zaměřené na lokální distribuční soustavy

Ministerstvo průmyslu a obchodu připravuje v rámci specifického cíle Energetická infrastruktura dvě výzvy zaměřené na lokální distribuční síť (LDS). Jedná se o výzvy Energetická infrastruktura – úspory v LDS a Energetická infrastruktura – OZE v LDS.

Podporovanými aktivitami bude posílení distribučních sítí a navýšení jejich připojitelného výkonu a komplexní opatření ke zlepšení spolehlivosti, informovanosti a zavádění optimalizace provozu v distribučních soustavách.

Název výzvy	Podporované aktivity	Oprávnění žadatelé	Alokace	Minimální výše dotace	Maximální výše dotace	Plánovaný termín vyhlášení
Energetická infrastruktura – OZE v LDS	Posílení distribučních sítí za účelem integrace OZE	Podniky všech velikostí	500 mil. Kč	1,5 mil. Kč	100 mil. Kč	4. Q 2023
Energetická infrastruktura – úspory v LDS	Snížení technických ztrát distribučních trafostanic	Podniky všech velikostí	500 mil. Kč	1,5 mil. Kč	100 mil. Kč	4. Q 2023

Výzva I. Energetická infrastruktura – úspory v LDS

Podporované aktivity:

- Nákup a instalace transformátorů.
- Nákup a instalace transformátorů všech napěťových hladin včetně vnitřních trafostanic, kobek trafostanic a dovybavení trafostanic.
- Nákup a instalace stožárových, kioskových i zděných trafostanic.

Specifické podmínky:

- V rámci žádosti o podporu je nutné splnit binární kritérium, kdy projekt musí přispět ke snížení technických ztrát distribučních trafostanic v minimální hodnotě 50 % z výchozího stavu nahrazovaného transformátoru.

Výzva I. Energetická infrastruktura – OZE v LDS

Podporované aktivity:

- Posílení venkovního a kabelového vedení.
- Výstavba a modernizace rozvodny či elektrické stanice (stavební část, technologie).
- Nákup a instalace rozvaděčů, transformátorů, vnitřní trafostanice, kobky a dovybavení trafostanic.
- Instalace chytrých prvků distribučních sítí (například nasazení dálkově ovládaných úsekových odpínačů a vypínačů na vedeních, realizaci dálkově ovládaných distribučních stanic ad.)

Specifické podmínky:

- V rámci žádosti o podporu je nutné splnit binární kritérium, kdy dodatečně připojitelný výkon obnovitelných zdrojů musí dosahovat minimální úrovně 10 % ze stávající připojovací kapacity v rámci zásobovacího území provozovaných distribučních sítí.

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

Antonín Weber
antoweber@deloittece.com

Tereza Zemanová
tzemanova@deloittece.com



Kontakty

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

Dotace CZ

Luděk Hanáček

lhancek@deloittece.com

Antonín Weber

antoweber@deloittece.com

Dotace a investiční pobídky SK

Martin Rybar

mrybar@deloittece.com

Investiční pobídky

Daniela Hušáková

dhusakova@deloittece.com

Deloitte Advisory, s. r. o.

Churchill I

Italská 2581/67

120 00 Praha 2 – Vinohrady

Česká republika

Tel.: +420 246 042 500

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



dReport: Listopad 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



Na co nezapomenout při výpočtu odložené daně za rok 2023

Které účetní jednotky musí povinně účtovat o odložené dani? A jak se tato daň správně počítá? V následujícím článku jsme pro vás shrnuli, čemu věnovat zvýšenou pozornost při výpočtu odložené daně v účetní závěrce za rok 2023.

Zatímco výše splatné daně z příjmů za daně účetní a zdaňovací období vyplývá ze zákona o daních z příjmů a představuje skutečnou daňovou povinnost vůči správci daně, odložená daňová povinnost je ryze účetní kategorií, která vyplývá z rozdílů, jež vznikají z rozdílného způsobu zacházení a oceňování některých položek v účetnictví a v daních z příjmů. Prostřednictvím odložené daně se uplatňuje aktuální princip – zásada věcné a časové souvislosti příslušného nákladu nebo výnosu s účetním obdobím. V některých případech je pak aktuální princip korigován zásadou opatrnosti – pokud existují pochybnosti o realizovatelnosti některého z titulů vedoucí k dílčí odložené daňové pohledávce nebo o realizovatelnosti celé odložené daňové pohledávky.

Povinnost účtování o odložené dani

O odložené dani v souladu s § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. povinně účtují účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (tj. ty, na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem dle § 20 zákona o účetnictví). Ostatní účetní jednotky mohou o odložené dani účtovat dobrovolně.

Způsob účtování odložené daně je podrobně upraven v Českém účetním standardu pro podnikatele (ČÚS) č. 003 – Odložená daň. Problematice odložené daně se také věnují tři interpretace Národní účetní rady NÚR, konkrétně:

- I-2 Přechodné rozdíly při přeměnách a vkladech
- I-4 Odložená daň z přechodných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence
- I-9 Odložená daň – první vykazování

Výpočet odložené daně

Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají mezi účetní hodnotou aktiva nebo závazku v rozvaze a jejich daňovou základnou (tj. hodnotou, která bude uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely), např.:

- Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- Opravné položky k pohledávkám a zásobám
- Rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů
- Převoditelná daňová ztráta nebo daňový odpočet
- Pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení
- Deriváty zajišťující budoucí peněžní toky

Přechodné rozdíly mohou být:

- a) zdanitelné (připočitatelné), které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, takže vedou k odloženému závazku, a
- b) odčitatelné, které vyústí v částky odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odložené pohledávce.

Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů platné pro to budoucí období, ve kterém bude výnos nebo náklad zohledněn pro stanovení základu daně.

Připomínáme, že zatímco o odloženém daňovém závazku se účtuje vždy, o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti pouze v tom rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že budoucí zdanitelný zisk umožní využít (uplatnit) odčitatelné tituly.

Odložené daňové pohledávky a závazky se obecně vykazují po vzájemném vyúčtování (započtení) na účtu účtové skupiny 48 (účet 481).

Změna sazby daně z příjmů od 1. 1. 2024

Součástí vládního konsolidačního balíčku je změna daně z příjmů právnických osob. Ta se zvýší ze současných 19 % na **21 %**. Zvýšení sazby daně se bude vztahovat na všechna zdaňovací období po 1. lednu 2024.

Pokud se změní sazba daně z příjmů, je dle ČÚS č. 003 nutno přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

Dorovnávací daň od 31. 12. 2023

V současné době prochází legislativním procesem zákon o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny (dále jen „zákon“) s očekávanou účinností od 31. 12. 2023.

Cílem zákona je zajistit, aby velké nadnárodní či vnitrostátní skupiny odváděly v České republice minimální daň s efektivní daňovou sazbou ve výši 15 %. Zákon se vztahuje na skupiny společností, jejichž **roční výnos převyšil 750 mil. eur** (ve dvou ze čtyř předcházejících zdaňovacích období).

Zákon zavádí dvě zcela nové daně s vlastními pravidly, která jsou odlišná od pravidel pro daň z příjmů fyzických a právnických osob stanovená zákonem o daních z příjmů a jsou poměrně složitá. Více informací naleznete v článku Aktuálně k Pilíři II: globální minimální daň (nejen) z pohledu české transpozice.



Dle návrhu novely vyhlášky č. 500/2002 Sb., která by měla být účinná od 1. 1. 2024, se dorovnávací daň nezohledňuje při výpočtu odložené daně. Účetní jednotka, která bude podléhat dorovnávací dani, však bude muset v příloze své účetní závěrky za rok 2024 okomentovat očekávané dopady dorovnávací daně.

Jitka Kadlecová

jkadlecova@deloittece.com



Zveřejnění významných úsudků a klíčových zdrojů nejistoty odhadů

V následujícím článku se zabýváme požadavky IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* týkajícími se zveřejnění klíčových úsudků, které vedení učinilo v procesu uplatňování účetních pravidel, a předpokladů a dalších zdrojů nejistoty v odhadech, z nichž vycházejí částky uvedené v účetní závěrce.

Při vykazování v nejistých dobách je obzvláště důležité poskytnout uživatelům účetní závěrky dostatečné informace, které jim umožní pochopit klíčové předpoklady a úsudky učiněné při přípravě finančních informací.

Dva klíčové požadavky IAS 1

IAS 1 obsahuje dva odlišné požadavky týkající se zveřejnění úsudků a odhadů provedených vedením, které mají nejvýznamnější vliv na částky vykázané v účetní závěrce:

a) Úsudky při uplatňování účetních pravidel

IAS 1.122 vyžaduje zveřejnění úsudků kromě těch, které zahrnují odhady, jež vedení učinilo v procesu uplatňování účetních pravidel účetní jednotky a které mají nejvýznamnější vliv na částky vykázané v účetní závěrce.

b) Předpoklady a zdroje nejistoty odhadu

IAS 1.125 vyžaduje zveřejnění informací o předpokladech, které účetní jednotka přijímá ve vztahu k budoucnosti, a o dalších hlavních zdrojích nejistoty v odhadech ke konci účetního období, u nichž existuje významné riziko, že povedou k významné úpravě účetní hodnoty aktiv a závazků v příštím účetním období.

V souvislosti s těmito aktivy a závazky musí příloha k účetní závěrce obsahovat podrobnosti o jejich:

- povaze,
- účetní hodnotě ke konci účetního období.

Rozdíl mezi těmito dvěma požadavky nespočívá v tom, že by jeden z nich vyžadoval použití úsudku a druhý ne. Spíše jde o to, že úsudky zveřejňované podle IAS 1.122 výslovně vylučují ty, které zahrnují odhady, jimiž se zabývají požadavky IAS 1.125.

Jednotlivé záležitosti nespádají do působnosti těchto požadavků na zveřejnění podle IAS 1 jen proto, že by vyžadovaly úsudek nebo zahrnovaly významné předpoklady či odhady. Je důležité mít na paměti, že tyto požadavky se týkají pouze:

- nejsložitějších nebo subjektivních úsudků, které mají nejvýznamnější vliv na vykázané částky;
- předpokladů a dalších zdrojů nejistoty v odhadech, u nichž existuje podstatné riziko významné úpravy účetní hodnoty aktiv nebo závazků v následujícím roce.

Pokud daná záležitost nespĺňuje tato kritéria, neměla by být zahrnuta do zveřejnění klíčových úsudků nebo zdrojů nejistoty odhadu. V jednoduchých případech je možné, že účetní jednotka nebude mít žádné položky spadající do rozsahu těchto zveřejnění.

Zveřejnění klíčových úsudků nebo zdrojů nejistoty v odhadech je často nejvhodnější v příloze k účetním výkazům uvést jako samostatný bod nebo samostatný oddíl v rámci bodu věnovanému účetním pravidlům s případnými křížovými odkazy na jiné body přílohy, kde lze nalézt další podrobnosti.

Úsudky učiněné při uplatňování účetních pravidel nezahrnujících odhady

Aby se jednalo o klíčový úsudek zveřejněný podle IAS 1.122, musí se jeho předmět týkat něčeho jiného než předpokladů o budoucnosti nebo odhadů. Proto se zveřejnění klíčových úsudků obvykle netýká oceňování, ačkoli tomu tak může být v případě, že se problém týká určení vhodného základu pro oceňování (např. reálná hodnota, zůstatková hodnota atd.) spíše než toho, co je součástí vykázaných částek.

Obvykle se tato zveřejnění týkají podstatných otázek při uplatňování účetních standardů, kdy vedení muselo použít úsudek v situacích, kdy by jiný úsudek mohl vést k podstatně odlišnému účetnímu postupu.

Příklady možných oblastí, v nichž mohou být použity úsudky vyžadující zveřejnění podle IAS 1.122, jsou následující:

- vykazování výnosů, např. ve složitých případech zahrnujících vícepoložková ujednání;
- klasifikace leasingu;
- odúčtování (či neodúčtování) aktiva nebo závazku;
- zda je podnik, do kterého bylo investováno, dceřiným podnikem;
- zda se jedná o akvizici podniku, nebo skupiny aktiv;
- zda je společné uspořádání strukturované prostřednictvím samostatného podniku společnou operací, nebo společným podnikem podle IFRS 11 *Společná ujednání*;
- která účetní jednotka je nabyvatelem v podnikové kombinaci podle IFRS 3 *Podnikové kombinace* (tj. zda se jedná o akvizici, nebo zpětnou akvizici).

Tyto oblasti však nemusí nutně zahrnovat natolik významný úsudek, aby vyžadoval zveřejnění podle IAS 1. Například vykazování výnosů může být jednoduché nebo může být jasné bez podrobného zvažování, zda je podniková kombinace akvizicí, či zpětnou akvizicí.



Zveřejnění musí popsat konkrétní úsudky, které vedení učinilo, způsobem, který čtenáři umožní pochopit jejich dopad. Je třeba se vyhnout obecným prohlášením, že byl proveden úsudek.

Předpoklady o budoucnosti a další zdroje nejistoty odhadu

Aby se na danou záležitost vztahoval požadavek na zveřejnění podle IAS 1.125 týkající se předpokladů o budoucnosti a jiných zdrojů nejistoty odhadů, musí být předpoklady a odhady subjektivní. Musí také existovat významné riziko, že v důsledku změn těchto předpokladů nebo odhadů může být požadována významná úprava účetní hodnoty aktiv nebo závazků v příštím období, nikoliv pouze v jakémkoliv budoucím období. Takové situace mohou nastat např. tehdy, pokud by:

- přiměřeně možné odlišné předpoklady mohly vést k ocenění ve významně odlišné výši;
- potenciální okolnost mohla způsobit významnou změnu účetní hodnoty aktiva nebo závazku v příštím roce;
- mohlo dojít k přiměřeně možné změně předpokladu s následným významným dopadem na vykázané částky.

Mezi potenciální příklady oblastí, kde může být zveřejnění nezbytné v závislosti na konkrétních skutečnostech a okolnostech případu, patří mimo jiné:

- vykázání a ocenění rezerv v případě nejistoty týkající se budoucího výsledku soudního sporu;
- vykázání a ocenění závazků týkajících se nejistých daňových pozic;
- prognóza budoucích zisků ovlivňující částku vykázanou jako odložená daňová pohledávka;
- předpoklady, z nichž vychází odhad zpětně ziskatelné hodnoty aktiv pro testy na snížení hodnoty;
- ocenění reálnou hodnotou, které závisí na významných nepozorovatelných vstupech.

Tyto a další záležitosti však budou spadat pod požadavek zveřejnění podle IAS 1 pouze v případě, že existuje významné riziko významné úpravy účetní hodnoty aktiv nebo závazků v příštím roce.

Pokud existují nejistoty, u nichž je významné riziko, že v příštím účetním období způsobí významnou úpravu účetní hodnoty aktiv a závazků, musí být v příloze účetní závěrky zveřejněny následující informace:

- informace o předpokladech týkajících se budoucnosti,
- další hlavní zdroje nejistoty odhadů ke konci účetního období.

Pokud jde o tato aktiva a závazky, musí příloha obsahovat podrobnosti o:

- jejich povaze,
- jejich účetní hodnotě ke konci účetního období.

IAS 1 uvádí, že zveřejňované informace by měly být prezentovány způsobem, který uživatelům účetní závěrky pomůže pochopit úsudky vedení o budoucnosti a o dalších klíčových zdrojích nejistoty odhadů. Je také důležité rozlišovat mezi odhady, u nichž existuje významné riziko významné úpravy účetní hodnoty aktiv a závazků v příštím účetním období (a proto vyžadují zveřejnění podle IAS 1.125), a odhady, které mohou ovlivnit aktiva a závazky v delším časovém horizontu (a proto nespádají do působnosti tohoto bodu, ale mohou být vhodně zveřejněny samostatně).

Zpřehlednění

Je také důležité určit, co spadá do působnosti požadavků na zveřejňování podle IAS 1.122 nebo IAS 1.125 a co nikoli, aby zveřejňované informace nebyly upozaděny nepodstatným textem, který odvádí pozornost od klíčových sdělení. Ocenění určitého aktiva nebo závazku by nemělo být popisováno jako klíčový zdroj nejistoty odhadu jen proto, že jsou související výpočty složité. Důležité je, zda existuje významné riziko významné úpravy ocenění aktiv nebo závazků v důsledku změn předpokladů či odhadů v následujícím období. Kromě toho by zveřejnění klíčových úsudků a zdrojů nejistoty odhadů podle IAS 1 nemělo nahrazovat nebo opakovat informace, které patří do účetních pravidel pro diskutované oblasti.

Více informací, včetně příkladů zveřejňovaných informací, naleznete v publikaci IFRS in Focus – [Spotlight on key judgements and estimates disclosures \(IFRS v centru pozornosti – zveřejňování klíčových úsudků a odhadů\)](#).

Zdroje: [IFRS in Focus – Spotlight on key judgements and estimates disclosures \(IFRS v centru pozornosti – zveřejňování klíčových úsudků a odhadů\)](#), www.iasplus.com

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com



Evropská komise přijala úpravy standardu IAS 12 pro použití v Evropské unii

Dne 8. listopadu 2023 přijala Evropská komise pro použití v Evropské unii úpravy standardu IAS 12 *Daně ze zisku pod názvem Mezinárodní daňová reforma – modelová pravidla druhého pilíře. Datum účinnosti úprav IAS 12 v Evropské unii je stejné jako datum účinnosti stanovené radou IASB (účetní období začínající dne 1. ledna 2023 nebo později).*

Úpravy standardu IAS 12 byly vydány v květnu 2023 s cílem reagovat na obavy zúčastněných stran ohledně možných dopadů nadcházející implementace modelových pravidel druhého pilíře OECD na účtování daně ze zisku. Tato modelová pravidla stanoví koordinovaný systém zajišťující, aby nadnárodní podniky s výnosy nad 750 milionů eur platily daň ve výši nejméně 15 % ze zisku realizovaného v každé z jurisdikcí, kde působí.

V České republice je nyní v legislativním procesu návrh [Zákona o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny](#). Zákon by měl být účinný od 31. 12. 2023.

Úpravy IAS 12 zavádějí dočasnou výjimku z účtování odložených daní vyplývajících z provádění modelových pravidel druhého pilíře OECD, jakož i cílené zveřejňování informací pro dotčené účetní jednotky.

Při uplatnění výjimky účetní jednotka **nebude vykazovat informace o odložených daňových pohledávkách a závazcích** souvisejících s daněmi ze zisku podle druhého pilíře. Také o těchto daňových pohledávkách a závazcích nebude zveřejňovat žádné informace.

V obdobích, kdy je právní úprava druhého pilíře schválena nebo fakticky schválena, ale ještě není v účinnosti, je účetní jednotka povinna **zveřejnit** známé nebo přiměřeně odhadnutelné informace, které pomohou uživatelům účetní závěrky pochopit expozici účetní jednotky vůči dani ze zisku podle druhého pilíře vyplývající z této právní úpravy.

Úpravy vyžadují, aby účetní jednotka uplatnila výjimku – a tuto skutečnost zveřejnila – okamžitě po vydání úprav a retrospektivně v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*. Zbývající požadavky na zveřejnění jsou účinné pro roční účetní období začínající 1. ledna 2023 nebo po tomto datu.

Detailní informace o [úpravách IAS 12](#) jsme přinesli v článku [IASB vydala úpravy IAS 12](#).

Zdroj: www.iasplus.com, *iGAAP in Focus z května 2023*

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com



Úpravy standardu IFRS 16 přijaty pro použití v Evropské unii

Dne 20. listopadu 2023 přijala Evropská komise pro použití v Evropské unii úpravy standardu IFRS 16 *Leasingy* pod názvem *Závazky z leasingu při prodeji a zpětném leasingu*. Datum účinnosti úprav IFRS 16 v Evropské unii je stejné jako datum účinnosti stanovené radou IASB (účetní období začínající dne 1. ledna 2024 nebo později).

Úpravy objasňují, jak prodávající-nájemce následně oceňuje prodej a zpětný leasing, který splňuje požadavky standardu IFRS 15 pro zaúčtování jako prodej.

Více informací o [úpravách IFRS 16](#) jsme přinesli v článku [Rada IASB vydala úpravu IFRS 16](#).

Zdroj: www.iasplus.com

Jitka Kadlecová
jkadlecova@deloittece.com



Stav schvalování IFRS v Evropské unii

Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví (EFRAG) aktualizovala svou zprávu, v níž je popisován stav schvalování všech IFRS, tj. standardů, interpretací a jejich úprav, naposledy 21. listopadu 2023.

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekaly k 28. listopadu 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 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 21 *Nedostatečná směnitelnost* (vydáno v srpnu 2023)

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

Jitka Kadlecová

jkadlecova@deloittece.com



Kontakty

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

České účetnictví

Miroslav Zigáček
mzigacek@deloittece.com

IFRS a US GAAP

Martin Tesař
mtesar@deloittece.com

Soňa Plachá
splacha@deloittece.com

Gabriela Jindřišková
gjindriskova@deloittece.com

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

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

Deloitte.



dReport: Listopad 2023

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



Implementace NIS2: Zapojte nejen IT specialisty, ale i další odborníky

V polovině roku 2024 by měla být dokončena transpozice evropské směrnice NIS2 do české legislativy. Směrnice se promítne do nového zákona o kybernetické bezpečnosti (ZKB) a souvisejících vyhlášek a ovlivní zhruba 6 000 subjektů, které doposud nemusely zákonné nároky na kyberbezpečnost prakticky řešit. Aby tyto subjekty splnily povinnosti vyplývající z nového zákona, budou muset implementovat řadu opatření. Zcela esenciální pak bude zapojit do celého procesu nejen IT specialisty, ale i další odborníky.

Na koho NIS2 a ZKB dopadne

Mezi zmíněných zhruba 6 000 subjektů patří střední a velké podniky a některé podniky bez ohledu na jejich velikost celkem v 60 službách rozdělených do 18 odvětví. Mezi službami lze nalézt poskytovatele online tržišť, internetové vyhledávače, poskytovatele ICT služeb, poskytovatele cloud computingu, ale i služby z „tradičních oblastí“, jako je energetika, doprava, zdravotnictví, zajišťování vody či potravinářství.

Opatření, která budou muset subjekty dodržovat

Subjekty, na které regulace spadá, budou muset dodržovat dvě skupiny opatření. První skupinou jsou opatření bezpečnostní, mezi které patří zajišťování minimální úrovně kybernetické bezpečnosti, rozdělení bezpečnostních rolí, zavedení procesů zvládnutí kybernetických bezpečnostních událostí, vedení dokumentace či řízení dodavatelů a přístupu. Druhou skupinou jsou technická opatření, která zahrnují používání kryptografických algoritmů či zajišťování dostupnosti služby. Jsou stanoveny i nová pravidla týkající se lokalizace dat. Rozsah nových povinností se odvíjí od toho, zda bude daný subjekt spadat do režimu nižších či vyšších povinností.

Sankce při nedodržování opatření

Pokud subjekt nesplní dané povinnosti, hrozí mu vysoká pokuta – až 250 mil. Kč nebo 2 % čistého celosvětového ročního obrátu.

Nová a konkrétní odpovědnost statutárních orgánů

Statutární orgány (např. jednatele společnosti s ručením omezeným, správní rada či představenstvo v akciové společnosti) by měly implementaci požadavků zakotvených v nové regulaci věnovat zvláštní pozornost, protože na ně navrhované znění zákona o kybernetické bezpečnosti vrhá novou odpovědnost.

Národní úřad pro kybernetickou a informační bezpečnost (NÚKIB) může dle návrhu nového zákona provádět ve společnosti, na kterou se regulace vztahuje, kontroly v oblasti kybernetické bezpečnosti. Pokud NÚKIB zjistí v rámci této kontroly nedostatky, může dané společnosti nařídit nápravná opatření, která je společnost povinna zavést a dodržovat.

Pokud ale společnost

- je subjektem v režimu vyšších povinností a
- nápravné opatření nedodrží či nesplní a
- toto nesplnění je způsobeno závažným či opakovaným neplněním povinnosti při výkonu řídicí funkce, a to např. členem statutárního orgánu,

může soud na návrh NÚKIB zakázat této osobě po dobu nejméně 6 měsíců vykonávat řídicí funkci, než dojde k naplnění nápravných opatření. Pokud tedy společnost nebude plnit povinnosti v souladu s regulací, ponесou osoby v řídicích funkcích přímé následky. Rozhodnutí o pozastavení funkce bude navíc zveřejněno na internetových stránkách NÚKIB.

Dle směrnice NIS2 a návrhu vyhlášek k novému zákonu musí také vrcholové vedení společností, na které úprava dopadne, absolvovat pravidelná školení o kybernetické bezpečnosti. Do působnosti statutárního orgánu je také svěřeno další množství pravomocí, jako zajišťování bezpečnostních politik, informování zaměstnanců, podílení se na vypracovávání analýz a přijímání bezpečnostních opatření. Požadavky směrnice NIS2 a ZKB není tedy možné přesunout pouze na IT oddělení. Regulace je rozsáhlá a vyžaduje nové technologické, procesní a právní prostředí.

Pro implementaci požadavků zákona je nejdříve nutné zjistit, zda se na vaši společnost nová úprava vztahuje. Protože platí pravidlo sebeaplikace, každý potenciálně regulovaný subjekt si musí svůj status vyhodnotit sám. Dále je nutné určit které konkrétní povinnosti na vás dopadají, jaká rizika z nich vyplývají a zavést potřebné kroky – zejména technologické, týkající se úpravy dokumentace, řízení procesů, nahlašování incidentů či školení.

Nejúčinnějším způsobem, jak zajistit řádnou implementaci, je zapojení právních, IT a compliance specialistů. Takový one-stop-shop vám zajistí efektivní implementaci všech aspektů. Dobře vybraný implementační tým vám pomůže s řízením dodavatelů, firemním governance či analýzou rizik. Zároveň vyhodnotí dopady do veškeré dokumentace, ať už smluvní, či do vnitřních předpisů, a upraví je. Posoudí i komplementaritu s dalšími předpisy, které se na vaši společnost vztahují, a vyhodnotí dosavadní rozhodovací praxi úřadů či soudů, abyste se vyhnuli případným problémům. Čistě IT specialisté zase připraví technologické řešení a posoudí dopady tohoto řešení do veškerých dotčených technologií.

Hana Gawlasová
hgawlasova@deloittece.com

Marie Kejlová
mkejlova@deloittece.com



Legal News [listopad 2023]: Jaká je správná definice ztracených provizí?

Ke krácení dotace v plné výši by dle rozhodnutí Ústavního soudu mělo dojít jen v nejzávažnějších případech nebo za existence zvláštních okolností. Ve svém nálezu sp. zn. III. ÚS 1344/23 navíc ÚS deklaruje, že správní orgány i soudy pochybily, když v daném případě neprovedly správní uvážení o významu porušení zákonných podmínek ani o přiměřenosti krácení dotace. Nejvyšší soud zase v uplynulém měsíci rozhodoval například o tzv. ztracených provizích nebo o tzv. reflexní škodě. Příjemné čtení aktuálních Legal News!

Tzv. ztracenými provizemi obchodního zástupce se zabýval velký senát občanskoprávního a obchodního kolegia Nejvyššího soudu. Šlo konkrétně o otázku, zda **provize, jež obchodní zástupce ztrácí** ve smyslu § 669 odst. 1 písm. b) obchodního zákoníku, jsou provizemi za smlouvy, které by obchodní zástupce **hypoteticky uzavřel, kdyby obchodní zastoupení trvalo**, s těmi zákazníky, které pro zastoupeného získal, nebo s dosavadními zákazníky, s nimiž významně rozšířil obchod. Vzhledem k tomu, že předmětné ustanovení je zároveň transpozicí evropského práva (čl. 17 směrnice č. 86/653/EHS o koordinaci právní úpravy členských států týkající se nezávislých obchodních zástupců), obrátil se Nejvyšší soud s předběžnými otázkami v této záležitosti na Soudní dvůr Evropské unie. Z rozsudku Soudního dvora vyplynulo, že názor, který se prosadil v dosavadní rozhodovací praxi Nejvyššího soudu a podle něhož ztracenými provizemi jsou provize, které by zástupce jinak z **již uskutečněných obchodů** dostával, nemůže ve světle eurokonformního výkladu obstát. Provizemi, které obchodní zástupce ztrácí ve smyslu § 669 odst. 1 písm. b) obchodního zákoníku, nejsou (nemohou být) provize z již uskutečněných obchodů, na něž má obchodní zástupce právo ze smlouvy o obchodním zastoupení. **Ztracenými provizemi jsou provize, které by obchodní zástupce obdržel v případě hypotetického trvání smlouvy za obchody uskutečněné po ukončení smlouvy se zákazníky, které pro zastoupeného získal, jakož i s dosavadními zákazníky, s nimiž rozvinul významně obchod.**

Otázkou, zda **je společník společnosti s ručením omezeným prostřednictvím § 2913 odst. 1 občanského zákoníku oprávněn vymáhat škodu, která vznikla společnosti a v jejímž důsledku se snížila hodnota podílu společníka ve společnosti, tedy tzv. reflexní škodu**, se Nejvyšší soud zabývá ve svém nejnovějším rozsudku sp. zn. 27 Cdo 3333/2022. K této otázce existuje ustálená rozhodovací praxe za situace, kdy škodu společnosti způsobil člen statutárního orgánu. V těchto případech slouží společníkovi jako nástroj ochrany jeho práv společnická (derivativní) žaloba. Nejvyšší soud dovodil, že tyto judikaturní závěry jsou použitelné i za situace, kdy škodu společnosti nezpůsobil člen jejího statutárního orgánu. Jednatel je s ohledem na požadavek péče řádného hospodáře povinen za společnost škodu vymáhat. Je-li nečinný, je nástrojem ochrany práv společníka (a společnosti) před nečinností jednatele při vymáhání škody způsobené společností (a jež je ve vztahu ke společníkovi škodou reflexní) právě společnická (derivativní) žaloba společníka vůči jednatele. Nejvyšší soud konstatoval, že opačný závěr, podle něhož by byl v případě, kdy škoda společnosti nebyla způso-

vena členem jejího statutárního orgánu, oprávněn náhradu škody požadovat přímo společník, nemůže obstát. Důvodem je skutečnost, že zatímco nahrazením skutečné škody způsobené společností je v rozsahu úhrady nahrazena též reflexní škoda způsobena společníkovi, nahrazením (pouze) reflexní škody společníkovi se nenahrazuje skutečná škoda způsobená společností. Nahrazení reflexní škody přímo společníkovi by naopak mohlo způsobit poškození jak samotné společnosti, tak ostatních společníků či věřitelů společnosti.

Přinášíme také shrnutí rozsudku Nejvyššího soudu sp. zn. 23 Cdo 2921/2022 zabývajícího se **moderací smluvní pokuty v režimu veřejných zakázek**. Nejvyšší soud konstatoval, že skutečnost, že smluvní vztah účastníků vznikl v režimu zadávání veřejných zakázek, není bez dalšího důvodem, který by bránil uplatnění moderačního práva soudu. Je to pouze jedna ze skutečností (potenciálně) relevantních pro posouzení přiměřenosti smluvní pokuty. Nejvyšší soud s ohledem na předchozí judikaturu v této otázce rovněž zdůraznil, že je nutné posuzovat i okolnosti sjednávání smluvní pokuty v rámci veřejné soutěže, aby tak moderací nedocházelo ke zpětnému ovlivnění veřejné soutěže. Moderace smluvní pokuty, která má původ v závazku, jenž vznikl v režimu veřejných zakázek, však není paušálně vyloučena.

Krácením dotací se ve svém nálezu sp. zn. III. ÚS 1344/23 ze dne 18. října 2023 zabýval Ústavní soud. Dospěl k závěru, že ke krácení dotace v plné výši by mělo docházet jen v těch nejzávažnějších případech nebo za existence zvláštních okolností. Správní orgány i správní soudy v tomto ohledu pochybily, když neprovedly správní uvážení o významu porušení zákonných podmínek ani o přiměřenosti krácení dotace. Tím došlo k porušení stěžovatelčina práva na soudní ochranu. Podle Ústavního soudu má být v podmínkách právního státu v každém konkrétním případě pečlivě zvažována intenzita nesplnění zákonem stanovené povinnosti ve vztahu k negativním dopadům, které vyplývají z tohoto porušení. Předvidá-li zákon výslovně správní uvážení poskytovatele dotace, musí poskytovatel této svojí povinnosti dostát a správní uvážení provést. Opačný přístup odporuje základnímu principu právního státu, podle kterého lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.

Jan Procházka
jprochazka@delloittece.com

Petra Schneiderová
pschneiderova@delloittece.com



Kontakty

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

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

Tel.: +420 246 042 100
www.deloittelegal.cz

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

Deloitte.

Deloitte označuje jednu či více společností Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), globální síť jejích členských firem a jejich spřízněných subjektů. Společnost DTTL (rovněž označovaná jako „Deloitte Global“) a každá z jejích členských firem představuje samostatný a nezávislý právní subjekt. Společnost DTTL služby klientům neposkytuje. Více informací je uvedeno na adrese www.deloitte.com/about.

Společnost Deloitte je předním globálním poskytovatelem služeb v oblasti auditu a assurance, podnikového poradenství, finančního poradenství, poradenství v oblasti rizik a daní a souvisejících služeb. Naše síť členských firem ve více než 150 zemích a teritoriích poskytuje služby čtyřem z pěti společností figurujících v žebříčku Fortune Global 500®. Chcete-li se dozvědět více o způsobu, jakým zhruba 264 000 odborníků dělá to, co má pro klienty smysl, navštivte www.deloitte.com.

Tato publikace obsahuje pouze obecné informace a společnost Deloitte Touche Tohmatsu Limited ani žádná z jejích členských firem či jejich spřízněných podniků (souhrnně „síť společností Deloitte“) jejím prostřednictvím neposkytuje odborné rady a služby. Přijetí jakéhokoliv rozhodnutí či jednání, které může mít dopad na Vaše finance či podnik, byste měli konzultovat s kvalifikovaným odborným poradcem. Žádný subjekt v rámci sítě společností Deloitte nenesou odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.