



Účetnictví



Daně



Právo



Dotace a investiční  
pobídky

## dReport: Červen 2024

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:** Červen 2024

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



# Tax Alert: Nejvyšší správní soud odmítl zneužití práva u debt-push-down fúze

**Nejvyšší správní soud se ve svém rozsudku čj. 8 Afs 246/2022 ze dne 25. června 2024 vyjádřil ke zneužití práva v otázce uplatnění úroků z tzv. akvizičního úvěru. Jsme rádi, že jsme v takto složité situaci dokázali našeho klienta hájit.**

## V jaké situaci Nejvyšší správní soud rozhodoval?

Zahranční investor se rozhodl převzít skupinu společností včetně české operativní entity. Na pořízení celosvětové skupiny si tento zahraniční investor vzal úvěr od nezávislého konsorcia bank. V České republice potom převzetí proběhlo tak, že se zde založila holdingová společnost, která načerpala úvěr, z nějž následně pořídila českou operativní entitu. V dalším kroku proběhla fúze mezi holdingem a operativní entitou, jejímž výsledkem bylo přenesení úvěru, resp. jeho stlačení na samotnou operativní entitu.

Celý spor pak byl veden o uznatelnost úroku z úvěru na pořízení operativní entity, který od rozhodného dne fúze nesla samotná entita.

## Jednalo se o zneužití práva?

V uvedeném postupu shledal správce daně zneužití práva, kdy podle jeho názoru bylo jediným cílem celé transakce na území České republiky dosáhnout daňové výhody ve formě uznatelnosti úroků z úvěru, které snižovaly zisk operativní entity. Zneužití práva má však v kontextu rozhodnutí správních soudů dva prvky, a to objektivní a subjektivní. Objektivní prvek přitom spočívá v tom, že navzdory formálnímu splnění podmínek nebyl naplněn účel dané právní úpravy, subjektivní prvek se potom hodnotí v kontextu záměru subjektu získat výhodu umělým vytvořením podmínek pro její dosažení. Aby bylo možné dospět k závěru, že se jedná o zneužití práva, musí být naplněny oba tyto prvky současně.

## Soudy řekly: ne!

V prvním kole rozhodoval o kauze Krajský soud v Praze (čj. 55 Af 4/2020-137 ze dne 27. 9. 2022). Ten sice potvrdil objektivní prvek zneužití práva, ale subjektivní prvek v daných transakcích neviděl. A jeho názor potvrdil nyní i Nejvyšší správní soud. Rozhodujícím faktorem pro ekonomickou racionalitu (resp. vyloučení zneužití práva) byl především požadavek nezávislé banky, která celý projekt financovala. Podle soudu je zcela racionální, že banka chce mít jistotu splácení dluhu, a proto vyžaduje stlačit dluh na úroveň operativní entity. Operativní entita nejenže hradí dluh ze svých výnosů a majetku, což dává bance jako věřiteli vyšší zajištění průběžného splácení, ale i v případě, že operativní entita vstoupí do insolvence, má banka možnost přímého uspokojení z financovaných aktiv, a bude tak mít silnější postavení zajištěného věřitele.

Podle soudu je tedy zcela ekonomicky racionální, že banka podmínila poskytnutí úvěru tím, že jeho část bude přenesena na provozní entitu. A je také ekonomicky racionální, že na tento požadavek investiční skupina přistoupila, neboť bez bankovního financování by nemohla akvizici realizovat buď vůbec, nebo jen za méně výhodných podmínek. Nejvyšší správní soud za těchto okolností subjektivní prvek zneužití práva neshledal a potvrdil uznatelnost úroků z takového financování.

Pokud vás tato problematika zajímá, podrobnější informace naleznete v nejbližším vydání našeho dReport zpravodaje.

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

*Jiřina Procházková*  
[jprochazkova@deloittece.com](mailto:jprochazkova@deloittece.com)

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



# Jaké změny přináší doprovodný zákon k zákonu o účetnictví?

**O tom, že doprovodný zákon byl předložen do vnějšího připomínkového řízení, jsme vás již informovali v našich předchozích příspěvcích. Doprovodný zákon je objemný text, který zahrnuje změnu více než stovky zákonů s tím, že jedny z nejzásadnějších změn se promítly do zákona o daních z příjmů. V aktuálním článku vám přiblížíme navrhované změny právě v zákoně o daních z příjmů, a to konkrétně pro právnické osoby, které vedou aktuální účetnictví.**

## **Změna terminologie a definic pro účely zákona o daních z příjmů**

Zákon zavádí zcela nové termíny jako například aktivum, přičemž aktivem se rozumí uznané aktivum podle návrhu nového zákona o účetnictví. Aktivem se tedy pro účely zákona o daních z příjmů rozumí nejenom dlouhodobý majetek, ale i zásoby, pohledávky atd. Daňově se však bude odpisovat pouze nově definované daňově odpisované aktivum. Zákon v otázce způsobu uplatňování hodnoty majetku ve výdajích dále zavádí termín „okamžitý výdaj“, což pro poplatníky s tzv. aktuálním základem daně (tedy účtující právnické osoby) odpovídá víceméně situaci, kdy se daná položka zaúčtuje do nákladů ve výsledovce. Dále se setkáme s termínem „odložený výdaj“, což je obdoba dnešní zůstatkové ceny, nebo s termínem „průběžný výdaj“, který odpovídá v podstatě současnému termínu odpisy. Než tedy začneme s návrhem zákona o daních z příjmů pracovat, je třeba si tyto nové pojmy osvojit.

Kromě zcela nových definic zákon o daních z příjmů zpřesňuje i současné pojmy, jako je například termín „dluh“. Za dluh by se tak pro účely zákona o daních z příjmů neměly považovat například účetní rezervy, dohadná položka pasivní a další účty časového rozlišení. Nové vymezení základních pojmů tak ovlivní výklad všech ustanovení, která tyto pojmy obsahují, přestože u nich na první pohled ke změně nedošlo.

Další změna, která se promítá do velkého množství ustanovení, je definice zdaňovacího období. Zdaňovací období poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je účetní jednotkou, by nově mělo být účetní období bez dalšího. V celém zákoně se tak ruší pojem „období, za které se podává daňové přiznání“. Bez zajímavosti není ani to, že změna zdaňovacího období by měla být nově řešena v zákoně o daních z příjmů, a to formou oznámení správci daně do 3 měsíců od posledního dne zdaňovacího období, které by měl, kdyby ke změně nedošlo.

## **Smluvní sankce, technické zhodnocení a další koncepční změny**

Vedle zavedení nových pojmů dochází také ke zrušení mnoha dosavadních ustanovení a speciálních daňových režimů. Například smluvní sankce, které se účtují do výnosů, budou představovat zdanitelný příjem bez ohledu na to, zda byly dlužníkem uhrazeny. Na druhou stranu nákladové smluvní sankce budou mít daňovou

uznatelnost, stejně jako dosud, vázanou na zaplacení. Zákon ruší také speciální úpravu pro pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, ať už se jedná o částku, která připadá na zaměstnance, či zaměstnavatele. Současná úprava, která byla vázána na zaplacení nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období, se ruší.

Z aktuálního návrhu zákona o daních z příjmů také zcela zmizí daňové řešení technického zhodnocení provedeného nájemcem na najaté věci. Stejně tak se ruší zvláštní režim pro finanční leasing. Daňový postup u nájemců a pronajímatelů se tedy bude odvozovat od účetního zachycení, a to včetně například vyhodnocení nepeněžního příjmu v momentě ukončení nájmu, pokud došlo k technickému zhodnocení provedeného nájemcem.

Návrh zákona o rezervách pak nově umožňuje tvorbu zákonných opravných položek a rezerv uplatnit jakožto mimoúčetní úpravu základu daně bez nutnosti souvisejícího zaúčtování. Navržený postup tedy bude z hlediska zákona o daních z příjmů obdobný jako u současných rezerv na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů.

## **Zahraniční poplatníci**

Zákon nově definuje postup pro tzv. zahraničního poplatníka. Podle návrhu by se mělo jednat o poplatníka daně z příjmů právnických osob, který je daňový nerezident a zároveň není účetní jednotkou podle zákona o účetnictví, tedy typicky se bude aplikovat na stálé provozovny zahraničních subjektů. Zahraničním poplatníkem však může být i daňový rezident, který není ustanoven podle právního řádu České republiky atd. Přestože tedy zahraniční poplatníci nejsou v principu účetní jednotkou, budou postupovat při výpočtu základu daně jako by byli poplatníkem s aktuálním základem daně, to znamená, že budou sestavovat základ daně jako by vedli účetnictví. Zahraniční poplatník však nemusí vést fakticky účetnictví, podle návrhu zákona by měla pro výpočet daně postačit tzv. evidence zahraničního poplatníka, tedy evidence o jeho aktivech a dlužích a výnosech a nákladech.

## **Poplatníci používající mezinárodní účetní standardy**

Zásadní změnou je jistě to, že poplatníci, kteří vedou účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví podle mezinárodních účetních standardů (v současném návrhu pouze ti, co ho vedou povinně), budou počítat základ daně na základě výsledku hospodaření sestaveného právě podle mezinárodních účetních standardů. Nicméně je třeba si říci, že zákon pro tento postup předepisuje celou řadu úprav.

Tito poplatníci do základu daně nebudou zahrnovat částky tzv. trvalých rozdílů. Jedná se o položky, které by podle českých předpisů upravujících účetnictví vstoupily do výsledku hospodaření (základu daně), zatímco podle mezinárodních účetních standardů se výsledkově nezobrazují. Důvodová zpráva uvádí jako typický příklad takového trvalého rozdílu přecenění cenných papírů do vlastního kapitálu podle IFRS 9 *Finanční*



*nástroje*. Stejně tak pokud si poplatník podle mezinárodních účetních standardů zvolí postup podle IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* nebo IAS 38 *Nehmotná aktiva*, kdy se aktiva přeceňují na reálnou hodnotu, potom bude nutné tyto oceňovací rozdíly ze základu daně vyloučit a počítat fiktivní odpisy, které budou vycházet z historických cen.

Poplatníci používající mezinárodní účetní standardy naopak nebudou ze základu daně vylučovat dopad přecenění na reálnou hodnotu u investic do nemovitostí, biologických aktiv nebo dlouhodobých aktiv držených k prodeji, tedy postup podle IAS 40 *Investice do nemovitostí*, IAS 41 *Zemědělství* a IFRS 5 *Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti*.

Zvláštní pravidla jsou pro tyto poplatníky stanovena i v otázce odpisování. Obecně by mělo platit, že poplatníci používající mezinárodní účetní standardy nebudou počítat daňové odpisy. Tedy jinými slovy, jejich účetní odpisy se budou považovat za daňově uznatelný výdaj. Nicméně takto se bude postupovat pouze do výše stanovené daňové hodnoty, kterou zákon upravuje pro všechny poplatníky stejně. Další rozdíl spočívá v tom, že poplatníci používající mezinárodní účetní standardy budou upravovat daňovou hodnotu aktiv o případná znehodnocení nebo zrušená znehodnocení.

### Daňová hodnota a dodatečné zhodnocení

Tímto se dostáváme k termínu „daňová hodnota“. Nejedná se pouze o samotný termín, ale o celý nový koncept, který se v novém zákoně o daních z příjmů navrhuje. Daňová hodnota s sebou přináší mnoho nových termínů, definic a postupů, které jsou již částečně popsány v předchozích odstavcích.

Daňovou hodnotu lze zjednodušeně popsat jako aktuální hodnotu aktiva či dluhu v daném okamžiku pro daňové účely. Výdajem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pak nemůže být částka vyšší, než je daňová hodnota. Daňová hodnota se mimo jiné zvyšuje o dodatečné zhodnocení, v terminologii současného zákona o technické zhodnocení.

Samotná definice „dodatečného zhodnocení“ se věcně odvíjí od definice „následného pořizovacího výdaje na aktivum“, kterou zavádí nový zákon o účetnictví. Hodnotově pak dodatečné zhodnocení znamená, že částka výdaje převyšuje 100 tis. Kč nebo částku 10% daňové hodnoty zhodnocovaného aktiva (takto vypočtený limit však nesmí přesáhnout 10 mil. Kč). Zákon o daních z příjmů dále přináší tzv. bezpečný přístav ve smyslu, že výdaje na opravu a údržbu mohou být dodatečným zhodnocením, pokud se tak poplatník rozhodne. Tato nová úprava je přitom jedním z důvodů, proč byla zrušena možnost poplatníka požádat správce daně o posouzení, zda je konkrétní zásah do majetku technickým zhodnocením, či opravou.

### Daňové odpisy a daňově odpisovaná aktiva

Zákon nově určuje tzv. daňově odpisované aktivum s tím, že vyjmenovává výjimky, které se za odpisované aktivum nepovažují (jako například nedokončené aktivum). I v případě daňově odpisovaného aktiva se navrhuje zvýšit částku daňové hodnoty pro jeho rozeznání na 100 tis. Kč. Zásadní změnu pak představuje

to, že princip daňově odpisovaných aktiv zcela opouští koncepci zařídování do odpisových skupin a daňové odpisy se nově u veškerých odpisovaných aktiv stanoví na měsíční bázi. Zákon nově určuje minimální počet měsíců daňového odpisování, a to:

- 360 měsíců, pokud se jedná o nemovitost s daňovou hodnotou přesahující 2 mil. Kč;
- 180 měsíců, pokud se jedná o goodwill nabytý koupí; a
- 60 měsíců pro ostatní majetek (tedy například i pro nemovitosti s daňovou hodnotou pod 2 mil. Kč).

Zcela nový je i postup v případě zvýšení daňové hodnoty, tedy například v případě dodatečného zhodnocení. Pokud totiž dojde ke zvýšení daňové hodnoty aktiva v průběhu jeho odpisování, zůstane výše odpisu nezměněná, ale prodlouží se doba daňového odpisování. Takto prodloužená doba by však neměla překročit minimální dobu odpisování.

#### Příklad č. 1

Odpisované aktivum má daňovou hodnotu 600 000 Kč. Jedná se o movitou věc, a proto se bude odpisovat 60 měsíců v částce 10 000 Kč za měsíc, a to od měsíce následujícího po měsíci, kdy byly splněny podmínky pro odpisování. Po 12 měsících odpisování dojde k dodatečnému zhodnocení v částce 100 000 Kč. Zbývající doba odpisování je tak 58 měsíců, což nepřekračuje minimální dobu odpisování. Fakticky se tedy zhodnocené aktivum bude odpisovat 70 měsíců (12 měsíců plus 58 měsíců).

#### Příklad č. 2

Odpisované aktivum je nemovitost s daňovou hodnotou 3 600 000 Kč, která se odpisuje 360 měsíců. Měsíční daňový odpis bude 10 000 Kč. Po 120 měsících odpisování dojde k dodatečnému zhodnocení, které bude činit 4 000 000 Kč. Z toho plyne, že by zbývající doba odpisování činila 640 měsíců, což by překročilo stanovenou minimální délku odpisové doby. Spočítáme tedy aktuální daňovou hodnotu, tj.  $(3\,600\,000 - (120 \cdot 10\,000) + 4\,000\,000) = 6\,400\,000$  Kč. Takto určenou daňovou hodnotu vydělíme minimálním počtem měsíců daňového odpisování, tedy 360, a vypočteme novou výši odpisu, tj.  $6\,400\,000 / 360 = 17\,778$  Kč.

Ještě doplňujeme, že poplatník může zvolit i délku odpisování delší, než je stanovené zákonné minimum, nicméně takto zvolenou dobu daňového odpisování nelze obecně změnit. Daňové odpisy nebude možné nově nezačít ani přerušit.

### Ostatní navrhované změny

Nově by se měl změnit i koncept uplatňování daňových ztrát, který již nebude navázán na počet zdaňovacích období (tj. obecně 2 zdaňovací období předcházející a 5 zdaňovacích období následujících), ale na všechna zdaňovací období, která započala v období 2 let před začátkem zdaňovacího období, za které ztráta vznikla, nebo v období 5 let po skončení tohoto období. Nově tedy nebude podstatné, v kolika obdobích se daňová ztráta uplatní, ale zda dané období započalo v rozmezí 2 let před nebo 5 let po daném období, kdy ztráta vznikla.



Navrhovaný text zákona o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2027 umožní poplatníkovi daně z příjmů právnických osob nově spočítat daň z příjmů v cizí měně. Dosud byl systém nastaven tak, že sice poplatník pracoval s hodnotami v měně účetnictví, která byla cizí měnou, ale pro účely sestavení daňového přiznání a výpočtu daně samotné přepočítával částky z měny účetnictví do českých korun. Nově tedy bude možné daň spočítat v měně účetnictví s tím, že funkční měna již nebude omezena pouze na euro, americký dolar či britskou libru. Fakticky by měl systém vypadat tak, že pokud bude měnou účetnictví euro, potom bude správa daně (včetně tvrzení a stanovení daně, vedení osobního daňového účtu poplatníka atd.) probíhat v eurech. Pokud bude mít poplatník jako měnu účetnictví jinou cizí měnu, pak sice provede výpočet daně v cizí měně, ale následně v přiznání přepočte výslednou daň v cizí měně na českou korunu a správa daně bude probíhat nadále v českých korunách.

V neposlední řadě se mění i administrativní záležitosti. Například poplatník daně z příjmů právnických osob, který je daňovým nerezidentem, nemusí podávat v České republice daňové přiznání, pokud má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, které jsou od daně osvobozené nebo z nichž je vybírána daň srážkou podle zvláštní sazby daně.

### **Nad zákonem o účetnictvím i nad doprovodným zákonem stále visí otazník**

Výše uvedený text obsahuje pouze určité navrhované oblasti a jedná se spíše o seznámení s konceptem nového zákona o daních z příjmů. Návrh totiž obsahuje celou řadu dalších změn a detailů, včetně přechodných ustanovení. Doprovodný zákon je v tuto chvíli ve vnějším připomínkovém řízení a jistě se bude v mnoha ohledech měnit, a to i proto, že samotný zákon o účetnictví není ještě v tuto chvíli zcela dopracován. Je tedy otázkou, kdy a v jaké podobě bude zákon do Poslanecké sněmovny načten a jaká bude jeho navrhovaná účinnost, v současném znění totiž stále figuruje datum 1. ledna 2025.

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



# Jaká je aktuální situace kolem odpočtu na podporu výzkumu a vývoje?

**Odpočet na podporu výzkumu a vývoje mohou poplatníci v České republice využívat již od roku 2005. Umožňuje odečíst si vybrané náklady vynaložené na výzkum a vývoj („VaV“) dvakrát, poprvé v podobě daňově uznatelných nákladů a podruhé ve formě položky odčitatelné od základu daně. Podpora VaV aktivit, ať již přímá ve formě dotací nebo nepřímá ve formě odpočtů, výrazně přispívá k rozvoji ekonomického a podnikatelského prostředí a má pozitivní dopad na hospodářské výsledky státu. Nepřímá forma podpory VaV činností prostřednictvím odpočtu na VaV představuje jeden z klíčových nástrojů motivace podnikatelského sektoru k provádění a rozšiřování vlastních VaV aktivit.**

Navzdory těmto předpokladům poplatníci a odborná veřejnost již delší dobu upozorňují na skutečnost, že jsou odpočty zatíženy nadměrnou administrativní náročností, daňové kontroly se vyznačují striktním, zdoluhavým a formalistickým přístupem správců daně. Sporné oblasti jsou často rozhodovány až v rámci soudních řízení, a mnohdy překvapivé závěry judikatury posledních let pak jen dotváří prohlubování právní nejistoty daňových poplatníků. V konečném důsledku tak může docházet k přesunu jejich vývojových týmů do zemí s vyšší podporou těchto aktivit, ke zpomalování ekonomické transformace České republiky a snižování její konkurenceschopnosti v porovnání s ostatními státy.

## Úvod do problematiky odpočtu na výzkum a vývoj

Hodlá-li poplatník odečíst náklady vynaložené na VaV od základu daně, oznámí tuto skutečnost správci daně. V oznámení uvede název projektu VaV vystihující jeho obecné zaměření a následně k takto oznámenému záměru vypracuje projektovou dokumentaci. Tou se rozumí souhrnný dokument, který obsahuje taxativně vyjmenované náležitosti, jako je např. oznámený název projektu, doba řešení projektu, cíle projektu, předpokládané výdaje na jeho řešení apod. Při tom platí, že od základu daně lze odečíst náklady vynaložené na VaV ode dne podání oznámení za předpokladu, že je projektová dokumentace vypracována a schválena ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání.

V posledních letech se ukazuje, že právě projektové dokumentace jsou v rámci daňových kontrol odpočtů na VaV nejčastěji sporovanou oblastí. Navzdory tomu, že zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („ZDP“) vymezuje náležitosti projektové dokumentace jen velmi obecně, správci daně nekontrolují jen samotnou existenci obsahových náležitostí v projektové dokumentaci, ale vyjadřují se i k jejich dostatečnosti či míře detailu. Uspokojení subjektivních představ správců daně na obsahovou dostatečnost přitom může být pro poplatníky mnohdy obtížně naplnitelné.

Praxi finanční správy při kontrolách odpočtů na VaV přitom již historicky kritizoval i Nejvyšší správní soud („NSS“) poté, kdy se prokázalo, že úředníci provádějící daňové kontroly byli motivováni

tzv. cílovými odměnami. Ty byly po určité období přiznávány zaměstnancům státní správy podílejících se na ověřování uplatnění odpočtů za podmínky, že částka jimi sníženého uplatněného odpočtu byla alespoň 2,5 mil. Kč.

## Odpočet na výzkum a vývoj optikou vybrané judikatury

Níže uvádíme přehled několika posledních rozsudků týkajících se odpočtu na VaV, které jsou zaměřeny na dvě z obsahových náležitostí projektové dokumentace, a to na (1) cíle projektu a na (2) způsob kontroly a hodnocení projektu. Tyto náležitosti vnímáme v posledních letech jako správcem daně nejčastěji sporované.

Než si ale na rozsudcích budeme demonstrovat složitosti, s kterými se musejí poplatníci potýkat, nejprve si uvedme, co k těmto dvěma obsahovým náležitostem uvádí příslušné ustanovení § 34c ZDP.

Podle něj, mimo jiné, projektová dokumentace obsahuje:

- cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení;
- způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje.

Pokud by poplatníka zajímalo, co si představit pod takto stroze definovanými požadavky, ZDP mu již další vodítko neposkytne. Dokonce ani Pokyn č. MF-17 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 ZDP a ani další legislativní zdroje žádné další upřesnění neobsahují. Lze tak dovodit, že záměrem zákonodárce bylo nechat v gesci poplatníka, jakým konkrétním způsobem vymezí v projektových dokumentacích cíle projektu a způsob kontroly a hodnocení projektu.

O to překvapivější pak mohou být pro poplatníky závěry daňových kontrol a rozhodnutí soudů. Níže je přehled požadavků správců daně, Odvolacího finančního ředitelství („OFŘ“) a vybraných rozsudků k oběma diskutovaným náležitostem. Kde to bylo možné, je uveden i příklad konkrétního cíle a způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení tak, jak si ho poplatník ve svém projektu stanovil.

## Rozsudek NSS ze dne 22. 6. 2023, č. j. 10 Afs 16/2021-74 a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 7. 1. 2021, č. j. 52 Af 35/2020-87

Cíle projektu

- Poplatník si v projektu stanovil cíl následujícím způsobem: „Náhrada vybraných surovin vhodnou druhotnou surovinou za účelem dosažení nižší surovinové ceny při zachování všech předepsaných vlastností. Projekt bude zaměřen na produkty pro zateplovací systémy řady Prince Color Z 301.“





- Podle rozsudku je nutné cíl projektu VaV zformulovat dostatečně jasně, aby bylo zřejmé, v čem daňový subjekt spatřuje prvek novosti, resp. prvek odstranění technické nejistoty, v čem se řešení odlišuje od současného stavu a jaký bude jeho přínos.
- Z uvedených cílů dle soudu nelze zejména dovodit, čeho má být konkrétně dosaženo, není v nich uveden popis aktuálního stavu v dané oblasti, důvod pro změnu tohoto stavu a jakým konkrétním postupem má být této žádoucí změny dosaženo.

#### Způsob kontroly a hodnocení projektu

- Poplatník si v projektu stanovil způsob kontroly a hodnocení projektu následujícím způsobem: „Společnost BASF Stavební hmoty Česká republika s. r. o. se řídí vnitřními procedurami tak, aby zabezpečila, že vývoj nových produktů je realizován strukturovaným a plánovaným způsobem. Aktivita společnosti v oblasti VaV jsou vždy realizovány v ohraničených projektech s dokumentační podporou. Vývojový cyklus je rozdělen na etapy: návrh projektu, výběr a zajištění vzorků vhodných surovin, příprava laboratorních receptur a jejich zkoušky, ověření laboratorních zkoušek poloprovozní, popř. zaváděcí výrobou, případné přepracování návrhu receptury, realizace projektu ve výrobě a kontrola kvality.“
- Podle rozsudku je povinností daňového subjektu, aby v projektu uvedl způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků takovým způsobem, aby bylo zřejmé, jaký mechanismus bude při kontrole a hodnocení použit, kým bude kontrola prováděna (nikoli konkrétní jméno, ale např. pracovní pozice apod.), jakož i s jakou četností bude kontrola prováděna.
- Dále bylo poplatníkovi vytýkáno, že je sice v projektech uveden vývojový tým, tj. tým, který bude zajišťovat řešení projektu, ale není zřejmé, kdo (který tým) bude provádět danou kontrolu.
- NSS zdůraznil, že k nesplnění formálního požadavku na stanovení způsobu kontroly a hodnocení nedojde jen tehdy, pokud se projekt o způsobu kontroly a hodnocení nezmiňuje vůbec, ale i tehdy, pokud je v něm tento způsob vymezen nedostatečně.

#### **Rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2023, č. j. 1 Afs 63/2023-57 a rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 17. 4. 2023, č. j. 57 Af 1/2023-58**

#### Způsob kontroly a hodnocení projektu

- Poplatník si v projektu stanovil způsob kontroly a hodnocení projektu následujícím způsobem: „Společnost Lias Vintířov, LSM, k.s., se řídí standardními postupy tak, aby zabezpečila, že vývoj nových produktů a postupů je realizován strukturovaným a plánovaným způsobem. Aktivita společnosti v oblasti jsou realizovány v ohraničených projektech. Výsledky projektu budou průběžně podrobovány kontrolním měřením s výstupem ve formě protokolu. Tyto protokoly z měření pak budou sloužit jako podklad pro vyhodnocení projektu. Součástí vyhodnocení bude evaluační zpráva, na základě které dojde k rozhodnutí o dalším průběhu projektu. Dále žalobkyně projekt rozdělila do etap a kontroly výsledků se provádějí po fázích: 1. fáze: rešerše trhu, návrh technologie výroby, realizace technologie

výroby ve vztahu ke stávající pecní lince, provozní odzkoušení a finální nastavení výrobního zařízení, 2. fáze: testovací provoz v provozně-výrobních podmínkách (předpoklad 15–18 měsíců), vyhodnocení testovacího provozu – evaluace, návrhy úpravy technologie vzešlých z testovacího provozu, realizace návrhů úprav, předání do výroby.“

- OFŘ konstatovalo, že v projektech nebylo konkrétně stanoveno, jak a kdy bude kontrola a následné hodnocení probíhat, co konkrétně bude součástí kontroly, kdo tak bude činit a jaké záznamy o tom budou pořizovány. OFŘ zdůraznilo, že ze způsobu kontroly stanoveného poplatníkem nelze určit konkrétní osobu, která bude kontrolu provádět, co konkrétně bude součástí kontroly a jak budou hodnoceny dosažené výsledky (co by poplatník považoval za úspěšnou či neúspěšnou realizaci projektu).
- Podle rozsudku projekt obsahoval pouze obecnou informaci, že budou probíhat porady vývojového týmu, aniž by bylo stanoveno, kdo bude tým tvořit, kdy se budou porady konat, jaké výstupy bude tým ze svých porad vytvářet, co bude tým kontrolovat (čemu se bude věnovat – přičemž ani vymezení dílčích cílů je značně obecné) a jak bude takto zjištěné skutečnosti ve vztahu k cílům projektů hodnotit.

#### **Rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2022, č. j. 6 Afs 161/2021-57**

#### Cíle projektu

- Poplatník si v projektu stanovil cíl následujícím způsobem: „Cílem projektu je navrhnout a zavést nové metody a procesy, které umožní dosáhnout automatizace plánování a sledování výroby od naskladnění materiálu až po expedici hotových výrobků zákazníkům. Současně je cílem projektu postupná optimalizace činností na jednotlivých pracovištích výroby a kontroly tak, aby bylo možné sledovat statistické ukazatele a aby na jejich základě došlo k postupnému zlepšení materiálových toků, snížení ztrát a zlepšení pracovního prostředí atd. (...) Cílem projektu a základní strategií společnosti je kontinuální posilování konkurenceschopnosti závodu a projekt a činnosti s ním spojené jsou založeny na následujících základních principech a požadavcích: - zcela uspokojit požadavky zákazníků prostřednictvím kvality výrobků a nabízených služeb větší konkurenceschopnosti z hlediska výrobních nákladů relativně krátká a plně monitorovaná rychlost dodávek zákazníkům - konstantní kontinuální zlepšování a obecné provádění pokroku a řešení problému - potlačení tvorby odpadu (řízení zásob a nedokončené výroby).“
- NSS dospěl k závěru, že cíl výzkumu a vývoje je třeba v projektu zformulovat dostatečně jasně, aby bylo zřejmé, v čem daňový subjekt spatřuje prvek novosti, resp. prvek odstranění technické nejistoty, v čem se řešení liší od současného stavu a jaký bude jeho přínos.
- NSS v rozsudku mj. vycházel také z odborné literatury, ze které vyplývá, že z projektu musí být možné dovodit: „1. Jaký je aktuální stav v dané oblasti (co již je využíváno, co existuje, co standardně funguje, tzn. předložení informací o stávajícím stavu např. činnosti, postupu, výrobku, technologii, materiálu, jevu, strukturu, stavu, službě atd. v dané oblasti ve světě, na území





České republiky, v určité obchodní korporaci); 2. Důvod nutnosti změny stávajícího stavu a potřeby nového navrhovaného řešení (proč je tento stávající stav pro poplatníka nevyhovující a proč je nutné již zavedené skutečnosti měnit); 3. Navrhovaný postup k dosažení cíle/cílů (tj. časovou řadu postupů, pomocí kterých se má uvažovaný výzkum a vývoj realizovat); 4. Vyhodnocení cílů po skončení projektu (cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu, musí být po skončení projektu vyhodnotitelné, proto se má za to, že nelze stanovit cíl, který následně nelze reálně vyhodnotit). V této části projektu tedy poplatník specifikuje a identifikuje nové skutečnosti, tj. prvek novosti, a hodnotí technická a výzkumná rizika. Zároveň poplatník v tomto bodě dokládá důkazní prostředky, jak své cílové předpoklady či cíle naplní. Bude se zpravidla jednat o konkrétní, detailní, technické informace, které budou tvořit podstatu realizovaného výzkumu a vývoje. Z projektu by mělo být zřejmé, jak je výzkumný projekt rozfázován (časová řada postupů), a měl by být navržen i náhradní postup v případě, že řešení projektu nebude mít předpokládané pozitivní výsledky" (RADVAN, M. a kol. Důchodové daně. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2016, str. 155).

- Podle NSS cíl nebyl (a to ani se zohledněním cílů jednotlivých podprojektů) dostatečně konkrétní, aby z něj bylo možné pochopit, o co konkrétně poplatník usiloval a jakými prostředky toho hodlal dosáhnout.

#### **Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 9. 2023, č. j. 55 Af 20/2022-57**

Způsob kontroly a hodnocení projektu

- Poplatník si v projektu stanovil způsob kontroly a hodnocení projektu tak, že: „každá z etap bude po dokončení kontrolována a v případě potřeby přepracována. Postup do další fáze projektu je podmíněn úspěšným dokončením předchozí etapy“.
- Na to měl následně navazovat výpis základních etap projektu, který však podle závěrů rozsudku pouze nastiňoval, jaké práce budou na projektu probíhat, a nikoliv to, jak budou práce kontrolovány a hodnoceny. Správce daně dospěl k závěru, že z projektu není zřejmé, jakým způsobem bude každá z etap projektu vývoje montážní linky pro kompletaci ovládací páčky pod volantem po dokončení kontrolována a v případě potřeby přepracována, ani jaké budou o kontrole prováděny záznamy o hodnocení.
- Podle soudu poplatník vymezil způsob kontroly a hodnocení projektu velmi obecně. V projektu absentoval konkrétní mechanismus, jakým způsobem bude každá z etap po jejím dokončení kontrolována a případně dle potřeb přepracována. Výše uvedený obecně vymezený způsob soud nepovažoval za dostatečně konkrétní, aby mohl naplňovat zákonný požadavek.

#### **Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 7. 2023, č. j. 22 Af 7/2021-89**

Způsob kontroly a hodnocení projektu

- Poplatník si v projektu stanovil způsob kontroly a hodnocení projektu následujícím způsobem: „Společnost BIKE FUN International s. r. o. se řídí vnitřními procedurami tak, aby zabezpečila, že vývoj nových produktů je realizován strukturovaným a plánovaným způsobem. Aktivita společnosti v oblasti VaV jsou realizovány v ohraničených projektech s dokumentační podporou a výsledky výzkumu jsou vyhodnocovány na pravidelných schůzkách vývojového teamu.“
- Podle soudu tato zcela obecná formulace nespňuje požadavky dané zákonem.

#### **Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 4. 2023, č. j. 29 Af 79/2021-96**

Cíle projektu

- Poplatník si v projektu stanovil cíl následujícím způsobem: „Hlavním cílem Projektu je vývoj nových řešení a metod návrhu konstrukce technologických celků destilačních, krakovacích, polymeračních a ostatních zařízení určených pro zpracování ropy a plynu a jejich individuálních a technologických uzlů, s využitím nových, dokonalejších technologií, materiálů a postupů, splňujících požadavky v Evropě a ve světě platných norem, oborových, technických a bezpečnostních standardů či specifické unikátní požadavky zákazníků a prostředí, v němž jsou zařízení a komplexy umístovány.“
- V rozsudku je učiněn závěr, že přestože poplatník v dokumentaci uváděl celou řadu dílčích cílů, kterých mělo být v rámci projektu dosaženo, stanovené cíle byly toliko obecné a vágní proklamace, a lze pod ně podřadit různé činnosti a výstupy, přičemž tento nedostatek rozhodně neodstraňuje ani popis výzkumných a vývojových činností u jednotlivých středisek poplatníka. Pro soud byla stěžejní rovněž ta skutečnost, že v cílech projektu leckdy zcela, v některých dílčích případech do značné míry absentovalo podrobnější rozvedení toho, v čem měla činnost „vývoj nových řešení a metod návrhu konstrukce“ spočívat, jaké „nové, dokonalejší technologie, materiály a postupy“ měly být navrženy a zavedeny. Z takto definovaných (heslovitých) cílů nebyla zřejmá jejich dosažitelnost a ani to, co konkrétně mělo být následně vyhodnoceno, neboť nebyly uvedeny žádné měřitelné cílové hodnoty.



Následující tabulka uvádí porovnání závěrů z vybraných rozhodnutí uvedených výše s požadavky definovanými legislativou.

Požadavky dle § 34c ZDP:	Požadavky vyplývající z uvedených rozsudků:
<ul style="list-style-type: none"><li>• cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení;</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• z cílů má být zřejmé, v čem daňový subjekt spatřuje <b>prvek novosti, resp. prvek odstranění technické nejistoty</b>;</li><li>• z cílů má být zřejmé, v čem se řešení daňového subjektu <b>odlišuje od současného stavu a jaký bude jeho přínos</b>;</li><li>• v cílech má být uveden <b>popis aktuálního stavu</b> v dané oblasti, <b>důvod pro změnu tohoto stavu a jakým způsobem má být této žádoucí změny dosaženo</b>;</li><li>• z cílů má být pochopitelné, <b>jakými prostředky chtěl daného řešení poplatník dosáhnout</b>.</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• ze způsobu kontroly má být zřejmé, <b>jaký mechanismus bude při kontrole a hodnocení použit, kým bude kontrola prováděna</b>, jakož i <b>s jakou četností bude kontrola prováděna</b>;</li><li>• ze způsobu kontroly má být zřejmé, <b>kdo bude provádět danou kontrolu</b>;</li><li>• <b>formální požadavek není splněn</b> nejen pokud není způsob kontroly uveden vůbec, ale i tehdy, <b>pokud není tento způsob vymezen dostatečně</b>;</li><li>• ve způsobu kontroly má být konkrétně stanoveno, <b>jak a kdy bude kontrola a následné hodnocení probíhat, co konkrétně bude součástí kontroly, kdo tak bude činit a jaké záznamy o tom budou pořizovány</b>;</li><li>• ze stanoveného způsobu kontroly má být možné určit <b>konkrétní osobu, která bude kontrolu provádět, co konkrétně bude součástí kontroly, a jak budou hodnoceny dosažené výsledky</b> (co by poplatník považoval za úspěšnou či neúspěšnou realizaci projektu);</li><li>• způsob kontroly má stanovit, <b>kdo bude vývojový tým tvořit, kdy se budou jeho porady konat, jaké výstupy bude tým ze svých porad vytvářet, co bude tým kontrolovat a jak bude takto zjištěné skutečnosti ve vztahu k cílům projektu hodnotit</b>.</li></ul>

Podívá-li se poplatník na výtky správců daně, OFŘ a soudů ke konkrétním stanoveným cílům a způsobům kontroly, je zřejmé, že výrazně převyšují požadavky, které jsou na ně kladeny v odkazovaných ustanoveních ZDP. Některá rozhodnutí dokonce formulují samotné požadavky na obsah cílů nebo způsob kontroly, které však nemají oporu v požadavcích uvedených v legislativě. Tyto požadavky nemůže rozšiřovat ani odborná literatura s ilustrativními možnostmi přístupu k problematice, která též bývá v rozsudcích citována. Výsledkem je, že než aby se poplatníci vypořádávali se stále rostoucími požadavky správců daně, raději

od uplatňování odpočtů upouštějí. Nadto judikatura opakovaně potvrzuje, že při nesplnění formálních náležitostí již není třeba zabývat se otázkou, zda společnost VaV skutečně provádí a odpočet bývá poplatníkovi odepřen.

Na tomto místě je nutné zdůraznit, že výše uvedený text obsahuje pouze několik vybraných rozsudků a z nich vyplývajících závěrů pouze pro dvě z mnoha náležitostí pro uplatňování odpočtů. Judikatura na toto téma je daleko rozsáhlejší a přináší i celou řadu dalších (mnohdy překvapivých) závěrů.



### Statistika uplatňování odpočtu

Výše uvedenou situaci rozsudků potvrzují i nedávno zveřejněná nejnovější data Českého statistického úřadu („ČSÚ“) k využití odpočtů na VaV za rok 2022. Navzdory tomu, že nadpis článku ke statistikám ČSÚ uváděl, že daňová podpora VaV přesáhla v roce 2022 poprvé tři miliardy korun, přinesla statistika především následující závěry.

Meziročně došlo k dalšímu znatelnému úbytku počtu firem (právnických osob), které v roce 2022 uplatnily odpočet na podporu VaV. Konkrétně se jednalo pouze o 745 poplatníků, tj. o 11 % méně poplatníků než v předchozím roce (rok 2021: 845 poplatníků). Pokud bychom situaci roku 2022 porovnali s rokem 2015, kdy byl odpočet za dobu jeho trvání využit nejvyšším počtem poplatníků (celkem 1 306 soukromých firem), bavíme se téměř o 40% poklesu. Za zmínku též stojí skutečnost, že meziroční pokles byl nejvýraznější u malých a středních soukromých domácích podniků, které mohou být na současnou situaci náchylnější, a v konečném důsledku jde proti Českou republikou a Unii deklarované podpoře malých a středních podniků.

Tento neuspokojivý výsledek nemůže napravit ani skutečnost, že byla poprvé v historii překonána hranice 3 mld. Kč, kterou získaly soukromé podniky formou daňových odpočtů. Jak sám ČSÚ doplňuje, za tímto nárůstem stojí především zapojení nevyužitých výdajů na VaV z předchozích let v rámci daňových příznání několika velkých firem ze zpracovatelského průmyslu. Právě zpracovatelský průmysl přitom představuje cca 70 % z celkové částky nepřímé podpory VaV.

### Novely ZDP ve vztahu k odpočtu na podporu výzkumu a vývoje

Jak již bylo zmíněno výše, legislativa obsahuje pouze stručné obecné informace k uplatňování odpočtu. Za téměř dvacetiletou historii tohoto institutu proběhla pouze jedna rozsáhlejší novelizace, a to s účinností od 1. dubna 2019, kdy došlo k částečné změně pravidel pro uplatňování odpočtů. Ta představovala především zavedení povinnosti zpracování projektové dokumentace až k datu podání řádného daňového příznání za zdaňovací období, za které poprvé poplatník vykazuje nárok na uplatnění odpočtu. Tato změna měla za cíl umožnit poplatníkům využít při tvorbě projektových dokumentací přesnější informace týkající se výzkumné a vývojové činnosti. Do té doby měli poplatníci povinnost zpracovat dokumentaci před zahájením řešení projektu, což v praxi vyvolávalo celou řadu otázek a komplikací.

S účinností od 1. ledna 2024 došlo k novelizaci § 34c ZDP, kde se nově doplnilo ustanovení, které stanoví, že v případě pochybností správce daně lze obsahové náležitosti projektové dokumentace prokazovat dalšími důkazními prostředky. Této možnosti bude moci poplatník využít např. za situace, zjistí-li správce daně při daňové kontrole, že tyto náležitosti nebyly podle jeho názoru uvedeny v projektové dokumentaci dostatečně konkrétně. Na tomto místě je však důležité upozornit, že úprava neruší povinnost zpracovat projektovou dokumentaci, a to včetně

všech jejích taxativně vyjmenovaných obsahových náležitostí. Vytváří ale pro poplatníky prostor dokládat detailnější informace a důkazní prostředky při daňové kontrole či v jiném daňovém řízení. Cílem tak má být odstranění nejasností uvedených výše, kdy poplatník v dobré víře definoval obsahové náležitosti projektové dokumentace, ale nedostával možnost je konkretizovat či doplňovat míru jejich detailu tak, jak by si ji správce daně subjektivně představoval. Podle pozměňovacího návrhu by tak např. situace, kdy je během daňových kontrol zpochybňováno, zda cíle projektu byly vymezeny jako dosažitelné a vyhodnotitelné, měla být snadno napravitelná a nevedla k odeření celého nároku na odpočet, jak tomu bylo do účinnosti novely. Jedná se beze sporu o krok správným směrem. Zásadní ale zůstává, aby úředníci finanční správy toto novelizované ustanovení nemarginalizovali a jednali v souladu s cílem jeho vzniku.

### Další možné legislativní změny

#### *Nezávislé posouzení odborníkem*

Finanční správa ČR a Úřad ministryně pro vědu, výzkum a inovace nedávno informovaly o výsledku jednání pracovní skupiny, kterým je spuštění pilotního projektu v oblasti posuzování VaV činnosti. Posuzování by měli provádět odborníci z příslušného oboru prostřednictvím technické karty – dotazníku, který pomůže s posouzením mezinárodně platných kritérií pro aktivity ve VaV a k jejich odlišení od ostatních příbuzných činností. Technická karta má obsahovat oznámení o záměru odpočtu, technický popis činnosti, popis cílů uvedených v projektové dokumentaci, etapy realizace projektů a zhodnocení výsledků své činnosti.

Nezávislé posouzení odborníkem na základě technických informací, které sám poplatník vyplní, by mělo dát poplatníkovi jistotu, že projekt bude splňovat věcná kritéria pro odpočet. Finanční správa ČR pro účely pilotního testování vytypovala několik aktuálně probíhajících daňových řízení, u kterých by mohla se souhlasem daného poplatníka využít nezávislého expertního posouzení. Pokud se poplatník rozhodne využít této možnosti, správce daně požádá TA ČR o nalezení odborníka, který vypracuje protokol hodnocení obsahující posouzení věcné povahy činnosti na základě informací poskytnutých poplatníkem. Tento protokol bude možné využít jako důkazní prostředek v daňovém řízení.

Podle aktuálně dostupných informací nemá být součástí dotazníku předložení dalších důkazních prostředků (např. příloh, technických výkresů apod.). Vyhodnocení tak proběhne pouze na základě poplatníkem tvrzených skutečností ve formě vyplněného textu. Zůstává tak otázkou, jakou váhu bude mít protokol např. v porovnání se znaleckým posudkem, který bývá vypracováván na základě většího množství důkazních prostředků a ve větším detailu. Obecně lze tento krok hodnotit pozitivně jako další z nástrojů vedoucích k legitimnímu očekávání poplatníků, nicméně v době, kdy předmětem většiny sporů není prokázání materiální stránky odpočtu, nýbrž splnění formálních předpokladů, to aktuální situaci zdaleka neřeší. Jelikož se jedná o naprosto unikátní institut, na který jsme doposud v daních nebyli zvyklí, nelze prozatím říct, co poplatníkům prakticky přinese a jaké změny v zákonech ho budou doprovázet.



### *Svaz průmyslu a dopravy České republiky*

Jako reakci na současnou nepříznivou situaci v oblasti odpočtů vydal nedávno Svaz průmyslu a dopravy České republiky výzvu k zatraktivnění odpočtů, ve které definoval celkem 13 konkrétních návrhů rozdělených do těchto oblastí:

- snížení administrativních požadavků (např. novela ZDP);
- parametrické úpravy (např. zavedení slevy na pojistném či přímé platby);
- systémové změny (např. zlepšení klientského přístupu finanční správy, společná školení firem, finanční správy a daňových expertů).

Návrh vznikl ve spolupráci Svazu průmyslu a dopravy ČR, jeho členů, daňových expertů a odborníků na oblast VaV a v jednotlivých návrzích vychází ze zkušeností lokálních i zahraničních daňových poplatníků. Právě vybraná zahraniční pravidla pro uplatňování odpočtu mohou sloužit jako významná inspirace pro lokální legislativu. Jak bude zákonodárce na konkrétní návrhy reagovat, není prozatím zřejmé.

### **Do budoucna je stále prostor pro zlepšení**

Odpočet na podporu výzkumu a vývoje představuje zcela zásadní institut podpory vybraných poplatníků, který má význam přesahující hranice České republiky. Navzdory tomu se jedná o velmi křehký nástroj, který v současné době vyvolává u poplatníků frustraci a oprávněné obavy z daňových kontrol a rozhodnutí soudů. Je zcela zásadní, aby mezi odbornou veřejností a státní správou probíhaly společné diskuse, které budou dávat zákonodárcům jasné signály o slabých místech této podpory. Poslední uvedená novela byla důležitým krokem ke zvýšení právní jistoty, vyjasnění pochybností v rámci daňových kontrol a k motivaci oprávněných poplatníků k využívání odpočtů na podporu výzkumu a vývoje. Jak ale vyplývá z tohoto příspěvku, nadále zde zůstává významný prostor pro zlepšení a zkvalitnění tohoto nástroje.

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

*Jakub Vrkoč*  
[jvrkoc@deloittece.com](mailto:jvrkoc@deloittece.com)



## Přehled novinek

### Novela zákona o DPH 2025

Vláda ČR předložila Poslanecké sněmovně k projednání novelu zákona o DPH, o jejíž přípravě jsme vás již v letošních Novinkách z DPH několikrát informovali. Novela přináší změny v nárokování odpočtu DPH, nakládání s neuhrazenými závazky, zdanění převodů nemovitostí, opravách základu daně, stanovení základu daně při prodeji vybraného zboží zaměstnancům a v mnoha dalších klíčových oblastech. Navrhované změny mají postupně nabýt účinnosti v letech 2025 až 2027.

### Judikatura SDEU

- V případě **C-533/22 Adient** Soudní dvůr EU posuzoval otázku vzniku tzv. „přijímající DPH provozovny“, pokud jsou dceřinou společností poskytovány komplexní zpracovatelské a logistické služby vlastní mateřské společnosti. Soudní dvůr dospěl k závěru, že v takovém případě přijímající provozovna nevzniká. Jeho argumentace ve skutečnosti dává minimální prostor pro vznik přijímajících provozoven obecně, a jde tak o jedno z nejdůležitějších rozhodnutí za posledních několik měsíců.

- Ve svém stanovisku ve věci **C-243/23 Drebers** rozlišuje generální advokát Soudního dvora EU pravidla pro určení lhůty pro úpravu odpočtu daně u pořízení nemovitostí a tatáž pravidla pro rekonstrukční práce na nemovitostech. Dochází k závěru, že v případě rekonstrukčních prací nemůže být lhůta pro úpravu odpočtu daně delší než pět let. Takový názor – pokud jej přijme i Soudní dvůr EU – by mohl výrazně ovlivnit podobu českého zákona o DPH.
- Generální advokát Soudního dvora EU v případě **C-248/23 Novo Nordisk** připustil, že tzv. kompenzační platby hrazené výrobcí léčiv zdravotním pojišťovnám by nemusely podléhat pravidlům daně z přidané hodnoty, pokud budou mít jasně formulovaný fiskální charakter. Uvedený názor pravděpodobně nemá kapacitu změnit přístup k režimu DPH takových plateb v České republice.

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



# Krátce z mezinárodního zdanění

## **Švédsko: Odvolací správní soud rozhodl o kontrole rizika v případě převodních cen**

Odvolací správní soud ve Stockholmu zrušil předchozí rozhodnutí v případě převodních cen, který se týkal švédské nadnárodní skupiny. Soud podpořil názor Švédského daňového úřadu, že v souladu s pokyny OECD by pro přisouzení zbytkových zisků mělo být rozhodující skutečné jednání a kontrola nad ekonomicky významnými riziky. Příklad se týkal lucemburské dceřiné společnosti (LuxCo), která získala duševní vlastnictví. Úřad tvrdil, že klíčové rozhodování a rizika související s duševním vlastnictvím kontrolovala švédská mateřská společnost, nikoli společnost LuxCo, a proto si zaslouží větší podíl na zisku.

Soud zdůraznil význam obsahu před formou a nechal v úvahu smluvní podmínky, které rozdělovaly zisky společnosti LuxCo. Rozhodl, že 60 % zbytkových zisků by mělo být připsáno švédské mateřské společnosti. Toto rozhodnutí zdůrazňuje složitost převodních cen a potřebu důkladné dokumentace a zveřejnění v daňových přiznáních, aby se předešlo pokutám a opětovnému vyměřování daně. Rozhodnutí odráží širší trend výkladu pravidel převodních cen na základě skutečného obchodního chování spíše než formálních dohod.

## **Švýcarsko: Odvolací soud rozhodl, že z prodeje akcií realitní společnosti se neplatí daň z kapitálových zisků**

Švýcarský odvolací daňový soud v Curychu rozhodl, že prodej akcií švýcarské realitní společnosti německým rezidentem je podle německo-švýcarské daňové smlouvy prodejem finančních aktiv, nikoli nemovitostí. Toto rozhodnutí znamená, že kapitálový zisk z prodeje podléhá zdanění v Německu, nikoli ve Švýcarsku. Rozhodnutí soudu zpochybňuje praxi curyšských daňových orgánů, které takové prodeje zdaňují jako transakce s nemovitostmi. Toto rozhodnutí ještě není pravomocné a může být předmětem odvolání. Mohlo by mít dopad na další podobné smlouvy bez výslovných ustanovení o nemovitostních společnostech a potenciálně ovlivnit daňovou praxi v dalších švýcarských kantonech a zemích, jako je Rakousko, Dánsko a Itálie.

## **Belgie: Povinné oznamování v rámci druhého pilíře pro nadnárodní podniky a velké domácí skupiny se blíží**

Belgická daňová správa vydala nové pokyny k povinné registraci skupin nadnárodních podniků a velkých belgických domácích skupin podle belgických pravidel „druhého pilíře“. Navazuje tak na královský dekret, který byl zveřejněn 29. května 2024. Skupiny, jež spadají do tohoto pilíře a jsou přítomny v Belgii, musí předložit formulář oznámení, aby získaly registrační číslo skupiny v rámci druhého pilíře v belgickém obchodním rejstříku (CBE). Lhůta pro předložení je buď 13. července 2024, nebo 30 dní po začátku prvního roku vykazování v rámci druhého pilíře.

## **Německo:**

### **Ministerstvo financí zveřejnilo první návrh ročního daňového zákona pro rok 2024**

Německé ministerstvo financí zveřejnilo 243stránkový návrh

ročního daňového zákona pro rok 2024. Návrh obsahuje technické aktualizace a změny vycházející z vývoje práva EU, nedávných soudních rozhodnutí a předchozích změn daňových zákonů. Mezi klíčové návrhy patří umožnění daňově neutrálních převodů majetku mezi obchodními společnostmi (tzv. partnerships) se stejnými partnery s možností zdanitelných převodů pro ty, které se uskutečnily před 12. lednem 2024. Navrhuje se zvýšení prahové hodnoty DPH pro malé podnikatele na 25 000 eur za předchozí rok a 100 000 eur za běžný rok, což je v souladu se směrnicí EU 2020/285. Navrhují se rovněž technické aktualizace zákona o dani z příjmů právnických osob, zákona o živnostenské dani a zákona o dani z reorganizace, jakož i úlevy na dani ze mzdy u některých věcných plnění, jako je měsíční příspěvek na mobilitu. Kromě toho by byl s účinností od následujícího dne po vyhlášení zákona zrušen pojem „domnělý nebo fiktivní subjekt vlastníci nemovitost“ pro účely daně z převodu nemovitostí. Návrh vyžaduje schválení vládou a může být v průběhu legislativního procesu pozměněn. Připomínky bylo možné podávat do 24. května 2024, přičemž cílem je zákon finalizovat do konce roku.

## **Nižší daňový soud vydal příznivé rozhodnutí pro převody obchodních daňových ztrát**

Nižší německý daňový soud v Düsseldorfu rozhodl, že účast korporace v tzv. trading partnership nebrání tomu, aby využila výjimku z ustanovení o pokračování v podnikání podle pravidel o změně vlastníka pro účely živnostenské daně. Soud vysvětlil, že vzhledem k tomu, že partnerships jsou pro účely živnostenské daně samostatnými daňovými poplatníky, neměla by být účast korporace v nich považována za škodlivou. To je rozdíl oproti účelům daně z příjmů právnických osob, kde jsou partnerships transparentními subjekty. Toto rozhodnutí objasňuje, že ustanovení o pokračování podnikání lze pro účely daně z příjmů právnických osob a živnostenské daně použít odlišně, což umožňuje korporacím zachovat daňové atributy, jako je například převod ztrát, navzdory změnám vlastnictví. Daňové úřady se proti tomuto rozhodnutí odvolaly k federálnímu daňovému soudu.

## **Itálie:**

### **Zveřejnění vyhlášky o přechodných pravidlech bezpečného přístavu v rámci druhého pilíře**

Itálie zveřejnila vyhlášku, kterou se provádějí pravidla přechodného bezpečného přístavu pro druhý pilíř s účinností od ledna 2024. Pravidla, jejichž cílem je minimalizovat administrativní zátěž, se vztahují na velké nadnárodní a domácí skupiny. Zahrnují přechodný bezpečný přístav pro vykazování podle jednotlivých zemí (Country-by-Country Reporting) a pravidlo bezpečného přístavu pro nedostatečně zdaněné zisky. Vyhláška je v souladu s pokyny OECD a vylučuje kvalifikované skupiny z pravidel GloBE pro počáteční fiskální roky. Nesplnění kritérií přechodného bezpečného přístavu vede k zahájení plného výpočtu GloBE. Očekávají se další vyhlášky týkající se kvalifikované vnitrostátní minimální dorovnávací daně (QDMTT) a komunikace v rámci druhého pilíře.





**Povinnosti podle DAC 7 se mohou vztahovat i na provozovatele platforem, kteří se nepodílejí na inkasu plateb**

V nedávném daňovém rozhodnutí italské orgány objasnily, že provozovatelé digitálních platforem, kteří zprostředkovávají rezervace hotelů, i když se nepodílejí na inkasu plateb, podléhají povinnosti shromažďovat informace a podávat zprávy podle DAC 7. Rozhodnutí se vztahuje na zprostředkovatele spojující prodejce se zákazníky bez ohledu na zapojení do správy plateb. Přestože tito provozovatelé platforem působí výhradně v Itálii, nejsou z oznamovací povinnosti vyňati, neboť DAC 7 se vztahuje na vnitrostátní i přeshraniční transakce. Toto rozhodnutí je v souladu s funkčními požadavky DAC 7, které kladou důraz spíše na usnadnění interakce mezi stranami než na zapojení do zpracování plateb.

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

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



# Nová smlouva o zamezení dvojímu zdanění se Spojenými arabskými emiráty

## **Dne 29. května 2024 vstoupila v platnost smlouva mezi Českou republikou a Spojenými arabskými emiráty o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu a o zabránění daňovému úniku a vyhýbání se daňové povinnosti. Které hlavní body smlouva obsahuje?**

Ustanovení nové smlouvy se budou aplikovat od 1. ledna 2025 na příjmy vzniklé v období započatém po tomto datu, v případě příjmů podléhajících srážkové dani u zdroje pak na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu 2025 či později.

Vzhledem k velmi příznivému systému zdanění ve Spojených arabských emirátech je beze sporu hlavní novinkou změna v definici rezidenství v článku č. 4 této smlouvy. Nově se totiž bude v případě Spojených arabských emirátů posuzovat rezidenství ve vazbě na lokální právní předpisy, nikoli v návaznosti na zdanění osoby z důvodu bydliště, stálého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoli jiného podobného kritéria, jak tomu bylo doposud. Nová definice podmínek rezidenství tak opouští podmínku faktického zdanění příjmů ve Spojených arabských emirátech, kvůli čemuž docházelo v praxi k výkladové nejistotě, jak na rezidenství a vůbec aplikaci smlouvy nahlížet.

Zajímavostí této smlouvy je také doplnění článku, který potvrzuje právo na vlastní předpisy pro zdaňování příjmů a zisků z činností souvisejících s přírodními zdroji.

## **Klíčové body smlouvy:**

- Stálá provozovna obsahuje i koncept tzv. službové stálé provozovny (pokud relevantní činnosti přesahují v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období).
- Smlouva umožňuje danit dividendy i ve státě zdroje – daň takto uložená nepřesáhne 5 % hrubé částky dividend (s výjimkou osvobození pro situace, kdy je zisk pobírán některým smluvním státem nebo jeho vládou či jakýmkoliv nižším správním útvarem, případně místním úřadem tohoto státu, centrální bankou nebo entitou, která je přímo či nepřímo vlastněna těmito subjekty).
- Úroky podléhají zdanění jen ve státě rezidenství.
- Smlouva umožňuje danit licenční poplatky i ve státě zdroje – daň takto uložená nepřesáhne 10 % hrubé částky licenčních poplatků.
- Zisky ze zcizení majetku v případě prodeje akcií nebo podílů na společnosti, která je rezidentem druhého státu, mohou být zdaněny ve státě zdroje (s výjimkou, kdy je zisk pobírán některým smluvním státem nebo jeho vládou či jakýmkoliv nižším správním útvarem, případně místním úřadem tohoto státu, centrální bankou nebo entitou, která je přímo či nepřímo vlastněna těmito subjekty).

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

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



# Lex Ukrajina VII: Nové možnosti pro držitele dočasné ochrany v ČR

**Vláda České republiky schválila dne 12. června 2024 novelu zákona Lex Ukrajina, tentokrát s pořadovým číslem sedm, kterou připravilo Ministerstvo vnitra. Tato novela přináší klíčové změny pro ukrajinské uprchlíky s dočasnou ochranou, kteří nyní mohou získat dlouhodobý pobyt, pokud splní přísně stanovené podmínky.**

## Hlavní změny, která zavádí Lex Ukrajina VII:

- 1. Dlouhodobý pobyt pro ekonomicky soběstačné držitele dočasné ochrany:** Novela umožňuje ukrajinským uprchlíkům, kteří jsou ekonomicky nezávislí a nečerpají sociální dávky, získat dlouhodobý pobytový status v podobě zvláštního dlouhodobého pobytu. Podmínky pro získání tohoto statusu zahrnují bezúhonnost, ekonomickou soběstačnost a pobyt v českém systému dočasné ochrany minimálně delší než dva roky. Zároveň bude docházet k posouzení podmínek v rozsahu společně posuzovaných osob, a tedy i rodinných příslušníků včetně dětí, které budou muset být zapsané k povinné školní docházce v České republice.
- 2. Registrace rodin:** Celé rodiny budou registrovány společně, aby se zabránilo situaci, kdy by rodinní příslušníci měli odlišné pobytové režimy. Podmínky pro přechod na dlouhodobý pobyt tak musí splnit rodina jako celek.
- 3. Proces registrace:** Registrace k dlouhodobému pobytu bude podobná elektronické registraci k prodloužení dočasné ochrany. Ministerstvo vnitra bude ověřovat splnění podmínek pomocí dat z informačních systémů státní správy. Zájemci o změnu pobytového statusu si budou moci předem online ověřit, zda splňují podmínky pro registraci.

- 4. Prodloužení dočasné ochrany:** Ti, kteří nesplní podmínky pro dlouhodobý pobyt nebo nebudou chtít tuto možnost využít, mohou nadále setrvat v režimu dočasné ochrany, jež se v rámci legislativního opatření nově nebude muset každoročně novelizovat. Ze zákonného znění byl vymazán konkrétní rok a bylo určeno pouze časové rozpětí platnosti dočasné ochrany. Povinnost registrace k prodloužení zůstala do 15. března daného kalendářního roku.

Institut dočasné ochrany je na evropské úrovni časově omezen do března 2025. Evropská unie bude o dalším postupu jednat v nejbližších dnech. Lex Ukrajina VII tak představuje důležitý krok směrem k lepší integraci ukrajinských uprchlíků, kteří se rozhodnou dlouhodobě žít v České republice. Poskytuje totiž stabilnější a předvídatelnější pobytové podmínky pro ty, kteří jsou schopni ekonomicky se o sebe postarat, a podporuje jejich začlenění do české společnosti.

Tomáš Kouba  
[tkouba@deloittece.com](mailto:tkouba@deloittece.com)

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



# Kdy lze žádat o prominutí úroků z prodlení?

**Prominutí úroků z prodlení a úroků z posečkání je důležitý institut, který pomáhá daňovým subjektům snížit finanční dopady doměření daně či dalších situací. Správce daně může prominout úrok částečně nebo zcela, pokud jsou splněny zákonné podmínky a existuje ospravedlnitelný důvod prodlení s úhradou daně. Jaké důvody správce daně a soudy považují za ospravedlnitelné a jaké nikoliv, je klíčovou otázkou pro úspěšnost žádosti o prominutí.**

## Podmínky prominutí

Žádost o prominutí úroku z prodlení je třeba podat před uplynutím lhůty pro placení daně, tedy do šesti let od vzniku povinnosti daň uhradit. Správce daně může žádosti vyhovět, pokud jsou splněny dvě základní podmínky:

- byla uhrazena doměřená daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl, a
- daňový subjekt v posledních třech letech závažným způsobem neporušil daňové či účetní předpisy.

Mezi závažná porušení patří například porušení mající za následek vyměření daně dle pomůcek, opakované výzvy k podání daňového přiznání, hlášení či vyúčtování nebo uložené pokuty za porušení daňových či účetních povinností. V případě, že je daňovým subjektem právnická osoba, posuzuje se tato podmínka i u členů jeho statutárního orgánu.

## Ospravedlnitelné důvody

Úrok lze prominout pouze v případě, že žadatel prokáže existenci ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně. Těmito důvody ve správní praxi finanční správy podle pokynu k promíjení jsou např.:

- **nepříznivý zdravotní stav** daňového subjektu (prominutí až 100 %);
- **živelní pohroma** postihující daňový subjekt (prominutí až 100 %);
- **pozdní úhrada zálohové povinnosti**, pokud celková daňová povinnost nevznikne nebo je nižší než zaplacené zálohy (prominutí až 70 %);
- **doměření daně** na základě dodatečného daňového tvrzení podaného daňovým subjektem bez výzvy správce daně (prominutí až 20 %); nebo
- **posečkání úhrady daně**, k níž se váže úrok z posečkání, o jehož prominutí je žádáno (20 %).

Promíjet lze však i nad rámec pokynu k promíjení (avšak v rámci podpory de minimis). Soudní judikatura pak dovodila, že takovým důvodem pro prominutí nad rámec pokynu může být například **nejasná právní úprava** související s doměřením daně. Žadatel může nad rámec ospravedlnitelných důvodů také doložit svou ekonomickou situaci, pro kterou představuje výše stanoveného úroku nepřiměřenou tvrdost zákona. Prokázaná nepříznivá ekonomická situace může být důvodem navýšení prominutí (pokud však existuje ospravedlnitelný důvod). V případě porušení povinností při správě daní může správce daně výši prominutí naopak snížit.

## Důvody, které nelze považovat za ospravedlnitelné

V soudní judikatuře lze vysledovat i důvody, které nelze považovat za ospravedlnitelné. K takovým důvodům patří např. selhání lidského faktoru bez mimořádných okolností, špatná komunikace mezi zaměstnanci a daňovým poradcem, covidová opatření jako omluva bez přímé souvislosti s prodlením, domněnka zaměstnance daňového subjektu, že daňové přiznání podal daňový poradce. Ospravedlnitelným důvodem není dle soudní judikatury ani neunesení důkazního břemene daňovým subjektem. Pokud daňový subjekt nedokáže doložit své náklady nebo příjmy, což je jeho povinnost, nepovažuje finanční správa tuto skutečnost za důvod k prominutí úroku. Ani skutečnost, že daňový subjekt jinak řádně plní své daňové povinnosti a poskytuje správci daně součinnost, sama o sobě není ospravedlnitelným důvodem prodlení. Správní soudy považují dodržování zákona za základní povinnost každého daňového subjektu, nemůže být tudíž bráno jako zvláštní důvod pro prominutí úroku. Dále pak Nejvyšší správní soud judikoval, že úrok z prodlení nelze prominout, pokud daňový subjekt úmyslně uvedl nesprávné informace nebo jednal s úmyslem ovlivnit výši daňové povinnosti.

Lze tak shrnout, že prominutí úroků z prodlení a úroků z posečkání závisí na posouzení konkrétních okolností každého případu. Daňové subjekty by měly pečlivě odůvodnit svou žádost o prominutí a zhodnotit, zda splňují zákonné podmínky pro tento institut. Konzultace s odborníkem na daňové právo může výrazně přispět k úspěšné žádosti.

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

*Michael Kralert*  
[mkralert@deloittece.com](mailto:mkralert@deloittece.com)



# Metodický pokyn finanční správy k plným mocem

**Generální finanční ředitelství vydalo ke sjednocení správní praxe finančních úřadů [nový metodický pokyn k plným mocem v rámci celostátní územní působnosti finančních úřadů pro výkon vybrané působnosti. Reaguje jím také na novou judikaturu správních soudů a upravuje princip zachování kontinuity zastoupení.](#)**

Finanční úřady mohou od roku 2016 provádět vyhledávací činnost a vést kontrolní postupy u daňových subjektů po celém území České republiky. Tato činnost spadá do tzv. vybrané působnosti finančních úřadů. Vzhledem k tomu, že vybranou působnost může u daňového subjektu provádět jakýkoliv finanční úřad, vznikají v praxi otázky, jak je to s plnými mocemi, které daňový subjekt uplatní u svého místně příslušného správce daně (tzv. domovský správce daně) nebo u správce daně, který vybranou působnost aktuálně u daňového subjektu provádí (tzv. aktivní správce daně).

## Metodické řešení

- Plná moc vztahující se k vybrané působnosti uplatněná u domovského finančního úřadu je účinná i vůči aktivnímu finančnímu úřadu. Aktivní finanční úřad v rámci prvního úkonu, který s vybranou působností souvisí, může v souladu se zásadou spolupráce poučit zmocněnce daňového subjektu (popř. daňový subjekt) o účincích předmětné plné moci vůči aktivnímu finančnímu úřadu.
- Domovský finanční úřad musí vždy neprodleně poté, co je u něho uplatněna nová plná moc či upraven rozsah zmocnění u stávající plné moci, příp. je tato plná moc vypovězena, o tomto informovat aktivní finanční úřad.
- Výše uvedené pravidlo pro použití plné moci uplatněné u domovského finančního úřadu se použije i v případě vyhledávací činnosti, pokud je prováděna aktivním finančním úřadem v rámci řízení a zároveň v součinnosti s daňovým subjektem.
- Plná moc vztahující se svým rozsahem k úkonům navazujícím na vybranou působnost, uplatněná u aktivního finančního úřadu, je účinná i vůči domovskému finančnímu úřadu v rozsahu těchto navazujících úkonů. Daňový subjekt a jeho zmocněnec musí být o tomto přenosu plné moci poučeni, přičemž oba mají možnost svým projevem vůle tento přenos vyloučit.

## Plné moci pro zastupování před „všemi správci daně“

V případě, že je u správce daně uplatněna plná moc „pro zastupování ve všech záležitostech před všemi správci daně“, není správce daně povinen paušálně rozesílat kopie plné moci automaticky všem správcům daně. Avšak daňový subjekt, resp. jeho zmocněnec může prokázat zmocnění poukázáním na plnou moc uplatněnou již dříve u jiného správce daně. Správce daně, u něhož byla tato plná moc uplatněna, je povinen na žádost druhého správce daně její uplatnění potvrdit a poskytnout její kopii. Plná moc je v případě potvrzení a poskytnutí kopie uplatněna u druhého správce daně okamžikem, kdy daňový subjekt vůči tomuto správci daně jednoznačně a ve formě podání učiněného písemně či ústně do protokolu projevil vůli, aby plná moc uplatněná u jiného správce daně byla účinná i vůči němu.

*Kateřina Devlin*

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



# Nový přístup k sociálnímu zabezpečení pro občany Ukrajiny pracující v ČR pro ukrajinské zaměstnavatele

**Od roku 2003 platí mezi Českou republikou a Ukrajinou smlouva o sociálním zabezpečení, která stanoví, že se na pracovníky vztahují právní předpisy země, ve které pracují. Avšak pro určité kategorie osob, jako jsou např. vyslaní zaměstnanci, platí zvláštní pravidla. Tyto osoby se řídí právními předpisy země, ve které je sídlo jejich zaměstnavatele, pokud vyslání nepřekračuje 24 měsíců. Prokázání této skutečnosti vyžaduje Potvrzení o příslušnosti k právním předpisům – formulář CZ/UA 101.**

V souvislosti s válečným konfliktem na Ukrajině se Česká republika rozhodla zjednodušit postup pro osoby s dočasnou ochranou, které pracují v České republice pro ukrajinské zaměstnavatele. Původně nebylo vyžadováno předkládání formuláře CZ/UA 101, protože se předpokládalo, že tyto osoby jsou již sociálně pojištěny na Ukrajině. Nicméně, s ohledem na délku konfliktu a pravděpodobného překročení 24měsíčního pracovního pobytu v České republice, se přístup mění.

**V situaci, kdy doba pracovního pobytu v České republice přesáhne uvedenou dobu 24 měsíců, je nyní nutné aby:**

- se ukrajinský zaměstnavatel zaregistroval u Pražské správy sociálního zabezpečení. Musí také oznámit nástup zaměstnance do zaměstnání v České republice, odvádět za něj pojistné na sociální zabezpečení a plnit i další povinnosti podle českých právních předpisů o sociálním zabezpečení; nebo
- může zaměstnanec požádat o výjimku z příslušnosti k českým právním předpisům sociálního zabezpečení. O výjimku se žádá u instituce smluvního státu, jehož právními předpisy si osoba přeje podléhat, v tomto případě tedy na Ukrajině. Česká správa sociálního zabezpečení sice navrhla zjednodušený postup pro žádosti o výjimku, avšak čeká se na stanovisko ukrajinské strany. Případné udělení výjimky z českých právních předpisů by mělo být stvrzeno formulářem CZ/UA 101, kterým se pak bude možné v České republice prokazovat.

## Jak je to se zdravotním pojištěním?

Pro úplnost dodáváme, že smlouva o sociálním zabezpečení mezi Českou republikou a Ukrajinou nepokrývá oblast zdravotního pojištění. Zdravotní pojištění občanů Ukrajiny na území České republiky se proto řídí českými předpisy. Zvláštní pravidla jsou pak stanovena pro osoby s udělenou dočasnou ochranou. Takové osoby, pokud na území České republiky pracují pro ukrajinského zaměstnavatele, mají ve většině případů povinnost hradit pojistné na veřejné zdravotní pojištění a současně plnit i další, především oznamovací povinnosti.

Veronika Růžičková  
[vruzickova@deloittece.com](mailto:vruzickova@deloittece.com)

Barbora Hrabovská  
[bhrabovska@deloittece.com](mailto:bhrabovska@deloittece.com)





# Dohoda o volném obchodu mezi Evropskou unií a Novým Zélandem

**Dne 1. května 2024 vstoupila v platnost nová dohoda o volném obchodu mezi Evropskou unií a Novým Zélandem, jejímž cílem je postupně, v rámci sedmi let, odstranit cla pro zboží s původem v těchto zemích. Dohoda také stanovuje množstevní kvóty pro některé výrobky, po jejichž vyčerpání se bude při dovozu do EU uplatňovat smluvní (standardní) celní sazba.**

Samotné uplatnění dohody je postaveno, jak již je u obdobných dohod obvyklé, na preferenčním původu zboží. Součástí dohody jsou konkrétní pravidla pro stanovení preferenčního původu a jejich uznávání v rámci vzájemného obchodu. Preferenční původ budou dovozci moci prokázat buď předložením deklarace o původu vystavenou vývozcem, nebo na základě tzv. *informovanosti dovozce*.

## 1. Deklarace o původu

V případech deklarace o původu lze původ deklarovat buď jednotlivě pro každou zásilku, nebo tzv. dlouhodobým prohlášením, platným pro více zásilek. Deklarace má předepsané znění, které je třeba dodržet. Navíc, pokud hodnota zásilky překročí stanovené hodnotové limity, je třeba, aby prohlášení bylo doplněno REX číslem při vývozu z Unie a číslem celního klienta při vývozu z Nového Zélandu. Zmíněné limity jsou stanoveny na hodnotu 6 tisíc eur při vývozu z Unie a 1 tisíc NZD při vývozu z Nového Zélandu. Deklaraci o původu ve všech případech vystavuje vývozce bez nutnosti potvrzení celními orgány v zemi vývozu (systém autocertifikace).

## 2. Prokázání na základě informovanosti dovozce

Druhý způsob prokázání preferenčního původu, tj. na základě informovanosti dovozce, je postaven na znalostech dovozce, že je produkt původní. Tyto znalosti musí být opřeny o konkrétní podklady od vývozce, které má dovozce k dispozici a podle kterých je možné spolehlivě prověřit, že produkt splňuje kritéria preferenčního původu.

Platnost deklarace původu je 12 měsíců ode dne vystavení, přičemž o přiznání preference a vrácení cla lze žádat i dodatečně ve lhůtě tří let od dovozu.

Hodláte-li osvědčovat preferenční původ zboží pro vývoz na Nový Zéland, je třeba, aby zboží splňovalo pravidla stanovená v předmětné dohodě o volném obchodu. To platí obdobně i pro dodavatelská prohlášení.

S ohledem na skutečnost, že se použití preferenčního pravidla odvíjí od sazebního zařazení zboží, je nutné věnovat dostatečnou pozornost i této oblasti.

## Další zjednodušení a zvýhodnění

Dohoda dále zavádí vzájemné uznávání norem (vzájemné uznávání sanitárních a fytosanitárních nebo hygienických standardů), právní ochranu zeměpisného označení potravin, některá zjednodušení v přeshraničním poskytování služeb nebo usnadnění v oblasti digitálního obchodu.

Pokud máte v této oblasti jakékoliv dotazy, neváhejte nás kontaktovat. Rádi vám pomůžeme lépe se v dané oblasti zorientovat.

Richard Vesecký  
[rvesecky@deloittece.com](mailto: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](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.](#)



# Dotační příležitosti do konce roku 2024

Uplynula sice už polovina roku 2024, ve světě dotací nás však stále čeká ještě celá řada rozmanitých dotačních výzev. Připravili jsme pro vás stručný přehled plánovaných a aktuálně otevřených výzev s předpokládanými termíny a alokacemi prostředků.

Název výzvy	Podporované aktivity	Oprávnění žadatelé	Alokace	Plánovaný termín vyhlášení
<b>FVE RES+ č. 1</b>	Pořízení fotovoltaických elektráren s výkonem od 10 kW do 5 MWp primárně s vlastní spotřebou s/bez akumulace energie či elektrolyzéru	Podniky všech velikostí ČR včetně Prahy	3 mld. Kč	1. 3. 2024 – 31. 10. 2024
<b>FVE RES+ č. 2</b>	Pořízení fotovoltaických elektráren s výkonem nad 1 MWp s možností dodávek do sítě s/bez akumulace energie či elektrolyzéru	Podniky všech velikostí ČR včetně Prahy	4 mld. Kč	15. 5. 2024 – 10. 9. 2024
<b>ENERG ETS</b>	Zlepšení energetické účinnosti a snižování emisí skleníkových plynů v průmyslu v EU ETS prostřednictvím modernizace zdrojů a technologií u subjektů působících v EU ETS	Podniky všech velikostí ČR včetně Prahy	15 mld. Kč	15. 7. 2024 – 15. 11. 2024
<b>HEAT</b>	Modernizace soustav zásobování tepelnou energií prostřednictvím rekonstrukcí nebo náhrad zdroje tepla se změnou palivové základny nebo typu energie	Podniky všech velikostí ČR včetně Prahy	20 mld. Kč	15. 7. 2024 – 29. 11. 2024
<b>Úspory energie</b>	Snížení úrovně konečné spotřeby energie v rámci renovací a výstavby podnikatelských budov či prostřednictvím výměny výrobních technologií za energeticky efektivnější	MSP* a velké podniky ČR mimo Prahu	5 mld. Kč	24. 5. 2024 – 31. 10. 2025
<b>TREND</b>	Podpora provozních nákladů podnikového výzkumu a vývoje	Podniky všech velikostí ČR včetně Prahy	Bude upřesněno	27. 6. 2024 – 14. 8. 2024
<b>Marketing</b>	Náklady spojené s účastí na zahraničních výstavách a veletrzích	MSP ČR mimo Prahu	250 mil. Kč	29. 7. 2024 – 28. 3. 2025
<b>Digitální podnik</b>	Pořízení ICT produktů a služeb souvisejících se změnou výrobního postupu, rozšířením kapacity nebo rozšířením výrobního sortimentu	MSP ČR mimo Prahu	1 mld. Kč	15. 7. 2024 – 31. 3. 2025
<b>Aplikace</b>	Podpora provozních nákladů podnikového výzkumu a vývoje	MSP, velké podniky nad 3 tis. zam. ve spolupráci ČR mimo Prahu	3 mld. Kč	3. Q 2024 – 4. Q 2024
<b>Aplikace – SW</b>	Podpora provozních nákladů podnikového výzkumu a vývoje se specifickým zaměřením na vývoj softwaru	MSP, velké podniky nad 3 tis. zam. ve spolupráci ČR mimo Prahu	1 mld. Kč	3. Q 2024 – 4. Q 2024
<b>Služby infrastruktury</b>	Vybudování otevřené výzkumně-vývojové infrastruktury	MPS a velké podniky ČR mimo Prahu	1 mld. Kč	4. Q 2024 – 2. Q 2025
<b>Potenciál</b>	Pořízení pokročilých technologií i stavebních nákladů pro rozvoj výzkumných a inovačních kapacit podniku	MSP a mid caps*** ČR mimo Prahu	1 mld. Kč	4. Q 2024 – 1. Q 2025
<b>Oběhové hospodářství</b>	Pořízení inovativních technologií pro efektivnější využívání zdrojů oběhového hospodářství.	MSP a small mid caps** ČR mimo Prahu	Bude upřesněno	4. Q 2024 – 2. Q 2025

\* Malé a střední společnosti

\*\* Malé společnosti se střední tržní kapitalizací do 499 zaměstnanců

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

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

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

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



# Připravte se na poslední veřejnou soutěž programu TREND – Technologičtí lídři

**Technologická agentura ČR (TA ČR) spolu s Ministerstvem průmyslu a obchodu zveřejnila předběžné parametry 12. veřejné soutěže TREND na podporu výzkumu a vývoje nových produktů a výrobních postupů či služeb. Jedná se o poslední veřejnou soutěž oblíbeného programu TREND, která je v programovém dokumentu schválena, proto neváhejte tuto příležitost využít. Pro navazující období 2025 až 2031 je aktuálně připravován program TWIST, který bude cílit na posílení transferu znalostí, výzkumu, vývoje a inovací ve strategických technologiích.**

Program TREND – Technologičtí lídři je specificky zaměřen na posílení mezinárodní konkurenceschopnosti žadatele, proto by výsledky výzkumných a vývojových aktivit v rámci projektu měly mít vliv na posun v globálních hodnotových řetězcích či zajistit vstup na nový trh. Nutným předpokladem úspěšného projektu je také dosažení určitého typu výsledku, jako je například prototyp, funkční vzorek, software, průmyslový či užitný vzor, poloprovoz apod. Předběžné parametry pro 12. veřejnou soutěž jsou následující:

## Kdo může o dotaci žádat:

- Podniky všech velikostí z celé České republiky včetně Prahy s minimálně dvouletou účetní historií
- Výzkumné organizace ve spolupráci s podniky
- Podniky, které již mají zkušenosti s realizací výzkumu a vývoje nebo s nákupem výzkumně-vývojových služeb od výzkumné organizace

## Na co se dotace vztahuje:

- Osobní náklady
- Náklady na technologie a vybavení formou odpisů
- Náklady na smluvní výzkum a služby
- Ostatní přímé náklady (např. materiál, cestovné, drobný hmotný/nehmotný majetek)

## Výše podpory:

- Maximální výše podpory na jeden projekt je 25 mil. Kč
- Dotace poskytována ex-ante, tj. předem

## Míra podpory:

- Průmyslový výzkum: 50–70 % dle velikosti podniku
- Experimentální vývoj: 25–45 % dle velikosti podniku
- 15% bonus pro spolupráci s univerzitou nebo MSP (malý a střední podnik)

## Termíny a lhůty:

- Plánované datum vyhlášení soutěže: 26. 6. 2024
- Soutěžní lhůta: 27. 6. – 14. 8. 2024
- Vyhlášení výsledků: 28. 2. 2025
- Zahájení realizace: leden–březen 2025
- Délka realizace: 12–36 měsíců, maximálně do 31. 12. 2027

Vzhledem k tomu, že příprava žádosti o podporu v rámci této výzvy může být časově velice náročná, doporučujeme začít s přípravou žádosti již dnes. V programu TREND uspěje každý třetí projekt, s využitím našich služeb můžete být jedním z nich, [neváhejte nás kontaktovat](#).

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

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



# Modernizační fond: Nové výzvy pro energetické a teplárenské projekty

**Modernizační fond opět nabízí příležitost subjektům v České republice, aby zmodernizovaly své energetické a teplárenské systémy, zvýšily efektivitu a přispěly ke snížení emisí. Jedná se o výzvy HEAT č. 1/2024 a ENERGETICKÉ č. 1/2024. Výzvy jsou koncipovány tak, aby podporovaly projekty, které mají konkrétní ekologické a ekonomické přínosy. Žadatelé mají čas do listopadu 2024 na podání svých projektů, které musí být realizovány v předepsaných termínech a splňovat všechny stanovené podmínky. Přehled těchto podmínek přinášíme v článku.**

## **Výzva HEAT č. 1/2024**

• Výzva HEAT je zaměřena na modernizaci a rekonstrukci teplárenství s cílem zvýšit účinnost a snížit emise skleníkových plynů. Je určena pro žadatele, kteří provozují soustavy zásobování tepelnou energií (SZTE).

### **Kdo může o dotaci žádat:**

• Podniky všech velikostí z celé České republiky, včetně Prahy

### **Způsobilé aktivity**

Modernizace zdrojů tepla se změnou palivové základny (s přechodem z uhlí a uhelných derivátů) na:

- biomasu, bioplyn/metan s i bez KVET (kombinovaná výroba elektřiny a tepla);
- inovativní teplárenské technologie využívající OZE (obnovitelné zdroje energie) s i bez KVET (tepelná čerpadla a geotermální energie);
- zemní plyn s KVET;
- elektrickou energii z OZE;
- energii odpadního tepla s i bez KVET;
- tuhá alternativní paliva s KVET.

### **Minimální požadavky na úsporu energie a CO<sub>2</sub>:**

- Snížení spotřeby primární energie z neobnovitelných zdrojů: minimálně o 15 % ve srovnání se stavem před realizací projektu a zároveň
- snížení celkové primární energie a zároveň
- snížení emisí CO<sub>2</sub>: minimálně o 20 % ve srovnání se stavem před realizací projektu.

### **Míra podpory:**

- 30–65 % z celkových způsobilých výdajů projektu
- Termíny a lhůty:
  - Zahájení příjmu žádostí: 15. července 2024
  - Ukončení příjmu žádostí: 29. listopadu 2024
- Projekty musí být realizovány nejpozději do 5 let od vydání rozhodnutí

## **Výzva ENERGETICKÉ č. 1/2024**

• Výzva ENERGETICKÉ je určena na podporu projektů v oblasti energetiky, zaměřených na obnovitelné zdroje energie a zvyšování energetické účinnosti. Cílem je snížit emise skleníkových plynů a zlepšit energetickou efektivitu.

### **Kdo může o dotaci žádat:**

- Podniky všech velikostí působící v EU ETS z celé České republiky, včetně Prahy
- Způsobilé aktivity:
  - Modernizace (rekonstrukce nebo náhrada) zdroje energie
  - Modernizace (rekonstrukce nebo náhrada) či změna konfigurace výrobních nebo zpracovatelských zařízení

### **Minimální požadavky na úsporu energie a CO<sub>2</sub>:**

- Snížení spotřeby primární energie: minimálně o 20 % ve srovnání se stavem před realizací projektu, nebo
- snížení emisí CO<sub>2</sub>: minimálně o 40 % ve srovnání se stavem před realizací projektu.

### **Míra podpory:**

- Velké podniky: až 40 % ze způsobilých výdajů
- Střední podniky: až 50 % ze způsobilých výdajů
- Malé podniky: až 60 % ze způsobilých výdajů
- Navýšení intenzity podpory: v případě dosažení vyšších úspor (snížení CO<sub>2</sub> nejméně o 55 % nebo spotřeby primární energie minimálně o 25 %) může být podpora navýšena o 15 procentních bodů.

### **Termíny a lhůty:**

- Zahájení příjmu žádostí: 15. července 2024
- Ukončení příjmu žádostí: 15. listopadu 2024
- Projekty musí být realizovány nejpozději do 36 měsíců od vydání rozhodnutí. Po této lhůtě bude dotace krácena za každý započatý měsíc prodlení o 2,5 %.

Pokud máte zájem o podrobnější informace, neváhejte nás kontaktovat – rádi vás provedeme celým procesem a poskytneme vám maximální podporu.

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

Kateřina Fraňková  
[kfrankova@deloittece.com](mailto:kfrankova@deloittece.com)



# Získejte dotaci na účast na zahraničních výstavách či veletrzích

**Koncem června 2024 plánuje Ministerstvo průmyslu a obchodu vyhlášení již druhé výzvy v rámci Operačního programu technologie a aplikace pro konkurenceschopnost (OP TAK) na podporu individuálních účastí malých a středních podniků na zahraničních výstavách a veletrzích. Záměrem výzvy je podpořit malé a střední podniky při vstupu na zahraniční trhy, jejich schopnost expanze, exportní působnosti a prodejních aktivit.**

## Kdo může o dotaci žádat:

- Malé a střední podniky
- Podniky z celého území České republiky mimo hlavní město Praha

## Na co se dotace vztahuje:

- **Náklady na individuální účast na zahraničních výstavách a veletrzích** – jedná se o náklady na pronájem výstavní plochy včetně stánku a dalších souvisejících služeb a poplatků. Při přípravě projektu by tedy žadatel měl mít již představu o velikosti výstavní plochy na jednotlivých plánovaných výstavách či veletrzích.
- **Náklady na dopravu** – jedná se o dopravu exponátů, stánku a jeho vybavení na veletrh či výstavu v zahraničí a zpět.
- **Marketingové propagační materiály** – jedná se např. o letáky, plakáty, brožury, prospekty, video či obdobné propagační materiály.

## Výše a míra podpory:

- Dotace na jeden projekt je poskytována minimálně ve výši 400 000 Kč a maximálně do výše 4 900 000 Kč.
- 50 % z celkových způsobilých výdajů – způsobilé výdaje jsou v rámci této výzvy stanoveny podle předem definovaného výpočtu na základě počtu účastí na výstavách či veletrzích, na základě geografického umístění dané výstavy či veletrhu v zahraničí a na základě velikosti výstavní plochy.

## Termíny a lhůty:

- Plánované datum vyhlášení: 27. 6. 2024
- Zahájení příjmů žádostí: 29. 7. 2024
- Ukončení příjmů žádostí: 28. 3. 2025
- Zahájení fyzické realizace projektu: náklady se stávají způsobilými v okamžiku zaregistrování žádosti o podporu, tedy nejdříve od 29. 7. 2024
- Ukončení fyzické realizace projektu: 31. 3. 2027

Jedná se o průběžnou výzvu, projekty tedy budou hodnoceny v pořadí, v jakém byly podány, až do vyčerpání alokace. Vzhledem k tomu, že příjem žádostí o podporu byl již spuštěn, 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)





---

### **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.](#)

**Deloitte.**



## **dReport:** Červen 2024

Zalistujte si v pravidelném přehledu účetních novinek.



# Aktuální vývoj u nového zákona o účetnictví

**Ministerstvo financí České republiky (dále „MF ČR“) zveřejnilo dne 31. 5. 2024 na svých [internetových stránkách](#) pracovní verzi aktualizovaného návrhu nového zákona o účetnictví (dále jen „návrh zákona“) a detailněji rozpracované některé teze budoucích prováděcích vyhlášek.**

Důvodem tohoto poměrně neobvyklého kroku je zahájení mezirezortního připomínkového řízení k doprovodnému zákonu k novému zákonu o účetnictví (více v článku [Ministerstvo financí zveřejnilo doprovodný zákon k zákonu o účetnictví](#)). Doprovodný zákon již totiž vychází z některých změn v návrhu zákona o účetnictví, které jsou reakcí na připomínky Legislativní rady vlády (projednávání návrhu zákona o účetnictví bylo dne 7. 3. 2024 přerušeno).

**Jaké jsou hlavní změny v návrhu zákona oproti původní verzi předložené Legislativní radě vlády, o níž jsme psali v dřívějším článku?**

Nejvýznamnější navrhovanou změnou je zavedení možnosti následně přeceňovat dlouhodobý hmotný majetek na reálnou hodnotu podle pravidel podobných přeceňovacímu modelu v IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*. Co to ve zkratce znamená? Společnost by měla mít možnost volby oceňovat vybranou skupinu dlouhodobých hmotných aktiv reálnou hodnotou následně snižovanou o odpisy (pokud se nejedná o neodpisované aktivum, jako jsou pozemky) a znehodnocení a zvyšovanou o následné pořizovací výdaje (tj. období dnešního technického zhodnocení). Společnost nebude přeceňovat každý rok, ale tak často, aby se účetní hodnota (poslední přecenění – odpisy – znehodnocení + následné pořizovací výdaje) významně nelišila od reálné hodnoty daného aktiva. Dopad přecenění na reálnou hodnotu nebude vykazován ve výsledovce, ale ve vlastním kapitálu (fond z přecenění). Tento fond nebude možné vyplatit, ale bude postupně rozpouštěn do nerozděleného zisku tak, jak bude přeceněné aktivum odpisováno, anebo bude převeden do nerozděleného zisku jednorázově v okamžiku prodeje aktiva. Ve výsledovce se pak u odpisovaných aktiv přecenění projeví navýšením částky odpisů v následujícím období. Tato nová metoda umožní odchýlit se od historického ocenění a navýšit hodnotu hmotných aktiv, aniž by muselo docházet k přeměnám, což byla dosud jediná možná cesta. Nový zákon o účetnictví totiž přecenění aktiv a dluhů na reálnou hodnotu při přeměnách a vkladech pod stejnou kontrolou (tj. pod stejnou ovládající osobou) až na výjimky zakazuje.

Další změnou je zrušení celého ustanovení o statutární výroční zprávě (část sedmá nového zákona o účetnictví). Tento pojem z návrhu zákona zmizí. Dojde také k významnému zjednodušení ustanovení týkající se zveřejňování informací.

Zachována zůstává povinnost uveřejňovat informace o významné chybě, ale dle návrhu zákona to nebude již formou opravné účetní závěrky, ale pouze dokumentu, který o významné chybě informuje a který obsahuje informaci mimo jiné o tom, jaký je dopad chyby na účetní závěrku a jak by účetní závěrka vypadala, kdyby k chybě nedošlo. Tato informace se neuveřejňuje, pokud byla informace o chybě uvedena ve zprávě auditora k účetní závěrce (tj. pokud dal auditor na tuto chybu výhradu ve svém výroku).

Pro neziskový sektor je zajímavý návrh na zavedení výkazu o financování neziskové účetní jednotky a jeho užití. Tato případná nová povinnost by znamenala zveřejňování informací s ohledem na potřeby klíčových uživatelů, což jsou dárci, poskytovatelé dotací a ostatní subjekty, které vkládají své zdroje do neziskové organizace a očekávají, že tyto zdroje budou využity na předem daný účel.

Řada dalších změn v návrhu zákona je spíše formálních a na obsahu mnoho nemění. Jedná se například o nahrazení výrazu „pořizovací náklad“ výrazem „pořizovací výdaj“ nebo „hotovostní účetnictví“ výrazem „peněžní účetnictví“ či „příloha účetní závěrky“ výrazem „příloha účetních výkazů“.

**Co přináší detailnější teze vyhlášky pro podnikatele a neziskový sektor?**

V návrhu věcného řešení vyhlášky nalezneme mimo jiné vzor rozvahy a výkazu výsledku hospodaření (obojí pouze pro podnikatelské účetní jednotky). Z tezí pro podobu a uspořádání výkazů je jasné, že nově bude povinnost každý řádek výkazů (pokud bude významný) odkázat na bod přílohy k účetním výkazům, který o něm poskytuje podrobnější informace. Rozvaha bude obsahovat pouze účetní hodnoty, zmizí tedy sloupeček brutto a korekce u aktiv. Dále bude rozšířena možnost kompenzačních položek ve výkazu výsledku hospodaření (výsledovce) o ty, které přímo nesouvisí s hlavním předmětem činnosti účetní jednotky.

Detailněji je rozpracovaná část týkající se oceňování. Teze věcného řešení například definují, jak by měl být stanoven diskont (úroková míra) pro výpočet současné hodnoty. Základní myšlenkou je využít přírůstkovou úrokovou míru (tj. pro danou společnost na trhu dostupnou úrokovou míru pro daný účel) s výjimkou rezerv, kde by měl být diskont obdobný požadavkům mezinárodního standardu IAS 37 *Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky* (obecná tržní úroková sazba).

Řada tezí týkající se ocenění stálých aktiv se odvolává na ustanovení v účetních standardech IFRS, která by měla být převzata, nebo se IFRS inspirojí. Jedná se například o definici vývoje a kapitalizaci výdajů na vývoj do nehmotných aktiv (IAS 38 *Nehmotná aktiva*),



povinnost vykazovat klíčové náhradní díly jako hmotný majetek (IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*), stanovení okamžiku začátku odpisování (okamžik od kterého lze aktivum používat) nebo znehodnocení aktiva (IAS 36 *Snížení hodnoty aktiv*). Zajímavou novinkou bude mimo jiné zákaz aktivace zůstatkové ceny předchozí stavby do pořizovacích výdajů nové stavby, aktivace přírůstkových nákladů na sjednání smlouvy se zákazníkem do nehmotných aktiv či návrh na neodpisování goodwillu (odpis by měl být nahrazen každoročním testem na znehodnocení).

Detailněji je v tezech popsán způsob vykazování nájmu u malých a mikro účetních jednotek, které nemají dle návrhu zákona povinnost postupovat podle IFRS 16 *Leasing*. Nicméně i tyto účetní jednotky budou vykazovat právo užití a dluh z leasingu pro všechny nájem s výjimkou krátkodobých (do 1 roku), ale je zde celá řada ulehčení (např. hodnoty nejsou diskontovány na současnou hodnotu, zjednodušení při vyhodnocení doby nájmu).

Velkou změnou, která je v tezech detailněji rozpracována, je okamžik a částka vykazovaných výnosů. Navržené řešení se opět inspiruje IFRS, tentokrát IFRS 15 *Výnosy ze smluv se zákazníky*, a to zejména pro smlouvy s postupným plněním (postupně vykazání výnosů dle procenta dokončenosti) a smlouvy s více plněními (alokace výnosů na jednotlivá plnění dle jejich reálné hodnoty).

Investice budou nově zahrnovat i nefinanční investice, jako jsou například kryptoaktiva nebo zlato, popř. emisní povolenky, pokud nejsou společností používány k podnikání.

Pro zemědělce může být velmi zajímavou zprávou, že MF ČR zvažuje možnost oceňování biologických aktiv reálnou hodnotou.

### Co zatím není k dispozici a jak to bude dál?

Zveřejněný materiál zatím neobsahuje ustanovení pro neziskové účetní jednotky, ustanovení pro přechody z účetních standardů IFRS na české účetnictví ani ustanovení týkající se konsolidace. Dále MF ČR zatím nezveřejnilo, jak budou účetní jednotky přecházet ze současného na nový zákon o účetnictví (očekává se vydání speciální vyhlášky).

Ačkoliv MF ČR stále v dokumentech uvádí očekávané datum účinnosti nové účetní legislativy a doprovodných změn 1. ledna 2025, je vysoce pravděpodobné, že účinnost bude muset být minimálně o rok odložena. Důvodem je zejména aktuální stav předkládaných dokumentů a rozsah změn, které nová legislativa přináší a na které se budou muset společnosti a jejich účetní systémy adaptovat.

Upozorňujeme, že výše uvedený text vychází z materiálů zveřejněných 31. 5. 2024 a je možné, že konečné znění návrhu nového zákona o účetnictví a vyhlášek se bude od těchto materiálů lišit. Přehled změn a další aktuální informace k novému zákonu o účetnictví můžete nalézt na naší speciální [internetové stránce](#).

Plánujeme také pokračovat v seminářích, kde se budeme novému zákonu o účetnictví podrobně věnovat. Pro bližší informace o všech akcích [sledujte náš web](#).

Martina Křížová Chrámecká  
[mkrizovachramecka@deloittece.com](mailto:mkrizovachramecka@deloittece.com)



# Rada IASB vydala úpravy IFRS 9 a IFRS 7

**Dne 30. května 2024 zveřejnila Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) úpravy IFRS 9 a IFRS 7 Úpravy klasifikace a oceňování finančních nástrojů. Úpravy budou účinné pro účetní období začínající 1. ledna 2026 nebo později.**

## Kontext

V roce 2022 rada IASB dokončila přezkum (angl. post-implementation review) po zavedení požadavků na klasifikaci a oceňování ve standardu IFRS 9 *Finanční nástroje*. Rada IASB zjistila, že sestavovatelé mohou požadavky standardu uplatňovat konzistentně. Identifikovala však některé požadavky, které by bylo vhodné vyjasnit a zpřehlednit, a rozhodla se upravit standardy IFRS 9 a IFRS 7.

## Úpravy IFRS 9 *Finanční nástroje*

### Odúčtování finančního závazku vypořádaného elektronickým převodem

Aplikační příručka k IFRS 9 se mění s cílem objasnit datum prvotního zaúčtování nebo odúčtování finančních aktiv a finančních závazků. Úpravy umožňují účetní jednotce považovat finanční závazek (nebo jeho část), který bude vypořádán pomocí elektronického platebního systému, za odúčtovaný před datem vypořádání, pokud jsou splněna stanovená kritéria. Účetní jednotka, která se rozhodne uplatnit možnost odúčtování, by ji musela uplatnit na všechna vypořádání provedená prostřednictvím stejného elektronického platebního systému.

### Klasifikace finančních aktiv

*Smluvní podmínky, které odpovídají základnímu ujednání o půjčce*

Úpravy aplikační příručky k IFRS 9 poskytují vysvětlení, jak může účetní jednotka posoudit, zda jsou smluvní peněžní toky finančního aktiva v souladu se základním ujednáním o půjčce. Pro ilustraci změn v aplikační příručce přidávají úpravy příklady finančních aktiv, která mají nebo nemají smluvní peněžní toky představující výhradně splátky jistiny a úroků z nesplacené jistiny.

### *Aktiva s bezregresními prvky*

Úpravy upřesňují popis pojmu „bezregresní“ (angl. non-recourse). Podle těchto změn má finanční aktivum bezregresní prvky, pokud je konečné právo účetní jednotky na příjem peněžních toků smluvně omezeno na peněžní toky generované specifikovanými aktivy. Jinými slovy, účetní jednotka je primárně vystavena riziku výkonnosti specifikovaných aktiv, nikoliv úvěrovému riziku dlužníka.

### *Smluvně vázané nástroje*

Úpravy objasňují charakteristiky smluvně vázaných nástrojů, které je odlišují od ostatních transakcí. Úpravy také upozorňují, že ne všechny transakce s více dluhovými nástroji splňují kritéria transakcí s více smluvně vázanými nástroji, a uvádějí příklad.

Kromě toho úpravy objasňují, že odkaz na nástroje v podkladové skupině může zahrnovat finanční nástroje, které nespádají do působnosti klasifikačních požadavků.

## Úpravy IFRS 7 *Finanční nástroje: Zveřejňování Zveřejňování investic do kapitálových nástrojů oceňovaných reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku (FVTOCI)*

Požadavky IFRS 7 jsou upraveny pro zveřejnění, která účetní jednotka v souvislosti s těmito investicemi poskytuje. Účetní jednotka bude zejména povinna zveřejnit zisk nebo ztrátu z přecenění na reálnou hodnotu vykázanou v ostatním úplném výsledku za dané období, přičemž bude odděleně vykazovat zisk či ztrátu z přecenění na reálnou hodnotu, která se vztahuje k investicím odúčtovaným v daném období, a zisk nebo ztrátu z přecenění na reálnou hodnotu, která se vztahuje k investicím drženým ke konci období.

### Smluvní podmínky, které mohou změnit načasování nebo výši smluvních peněžních toků

Změny vyžadují zveřejnění smluvních podmínek, které by mohly změnit načasování nebo výši smluvních peněžních toků v případě výskytu (nebo nevýskytu) podmíněné události, která se přímo nevztahuje ke změnám základních úvěrových rizik a nákladů. Požadavky se vztahují na každou skupinu finančních aktiv oceňovaných zůstatkovou hodnotou nebo reálnou hodnotou do ostatního úplného výsledku a na každou skupinu finančních závazků oceňovaných zůstatkovou hodnotou.

### Úpravy dalších standardů

Změny zahrnují také úpravy IFRS 19 *Dceřiné podniky bez veřejné odpovědnosti: Zveřejňování*, které omezují požadavky na zveřejňování informací pro způsobilé dceřiné podniky.

### Datum účinnosti a přechodné období

Úpravy jsou účinné pro roční účetní období začínající **1. ledna 2026** nebo později. Je povoleno dřívější použití buď všech úprav najednou, nebo pouze úprav klasifikace finančních aktiv. Účetní jednotka je povinna aplikovat tyto změny retrospektivně. Účetní jednotka není povinna přepracovat předchozí období tak, aby odrážela aplikaci těchto dodatků, ale může tak učinit pouze tehdy, pokud je to možné bez použití zpětného pohledu.

Více informací naleznete v článku [iGAAP in Focus — IASB issues amendments to the classification and measurement requirements](#).

Zdroje: [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), [iGAAP in Focus z 06/2024](#)

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 31. května 2024.**

Na schválení Evropské komise k použití v Evropské unii čekaly k 26. červnu 2024 následující dokumenty rady IASB:

## Nové standardy

- IFRS 18 *Prezentace a zveřejňování v účetní závěrce* (vydáno v dubnu 2024)
- IFRS 19 *Dceřiné podniky bez veřejné odpovědnosti: Zveřejňování* (vydáno v květnu 2024)

## Úpravy

- Úpravy standardu IFRS 9 a IFRS 7 *Úpravy klasifikace a oceňování finančních nástrojů* (vydáno v květnu 2024)
- 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 21 *Nedostatečná směnitelnost* (vydáno v srpnu 2023)

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

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





---

## Kontakty

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

### České účetnictví

*Miroslav Zígáček*  
[mzigacek@deloittece.com](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:** Červen 2024

Zalistujte si v pravidelném přehledu právních novinek.



# Novela zákona o přeměnách bude účinná během léta

**Po poměrně dlouhém legislativním procesu se blíží účinnost novely zákona o obchodních korporacích, která přináší řadu menších i větších změn, jež se dotýkají úplně všech přeměn, včetně velmi oblíbených a častých fúzí a rozdělení. České společnosti by proto měly věnovat novým pravidlům dostatečnou pozornost.**

Hlavním cílem novely je do českého právního řádu převést požadavky směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/2121 ze dne 27. listopadu 2019, kterou se mění směrnice (EU) 2017/1132, pokud jde o přeshraniční přemístění sídla, fúze a rozdělení. Současně však novela přináší i řadu méně nápadných změn, které však mohou významně ovlivnit a zjednodušit realizaci přeměn v praxi.

## Současný stav

Nabytí právní účinnosti novely bylo plánováno na 1. ledna 2023, kvůli zdržení v legislativním procesu však tento termín nebyl splněn, a tudíž nebyl dodržen ani termín transpozice směrnice stanovený na 31. ledna 2023. Novela již byla podepsána prezidentem a v současné chvíli míří k publikaci ve Sbírce zákonů.

Dle přechodných ustanovení by pak měla začít platit 30 dní poté, co vyjde ve Sbírce zákonů, tj. již během léta. Toto přechodné ustanovení není bez praktických dopadů, neboť se podle nové úpravy budou obecně řídit již všechny přeměny, jejichž projekt byl vypracován po účinnosti novely.

## Společnosti by proto měly tuto situaci sledovat a podle svých potřeb vhodně plánovat, kdy zahájí své zvažované projekty.

Pokud by totiž i po účinnosti zákona postupovaly podle staré úpravy a správně nevyužily výjimky v zákoně, je například možné, že nebudou správně splněny povinnosti o zveřejňování podle nové úpravy. Soud nebo notář v takovém případě může odmítnout přeměnu zapsat do obchodního rejstříku v požadovaném termínu.

Zahájení některých přeměn je možné o několik týdnů odložit s tím, že společnosti využijí již nový jednodušší postup.

## Lex ČEZ se nekoná

V průběhu legislativního procesu rezonovalo mezi odbornou i laickou veřejností zejména zamýšlené zavedení speciálního typu **rozdělení akciové společnosti s akciemi obchodovatelnými na evropském regulovaném trhu (kótované společnosti)**. Toto sporné ustanovení bylo mediálně také označováno jako Lex ČEZ, neboť navrhovalo zavést zjednodušení podmínek pro rozdělení akciové společnosti s ukončením účasti minoritních akcionářů ve specifických kótovaných společnostech.

I s ohledem na související kontroverze a poměrně živé diskuse však byla tato nová úprava z novely zcela vypuštěna a **veškerá rozdělení společností budou nadále probíhat podle stejných pravidel pro všechny.**

## Nové druhy přeměn

### Rozdělení vyčleněním

Novela zavádí novou formu rozdělení vyčleněním, kdy rozdělovaná společnost nezaniká a vyčleněná část jejího jmění přechází na dceřinou nástupnickou společnost výměnou za podíl(y) buď

- i. v nově vznikající nástupnické společnosti, v níž se rozdělovaná společnost stává jejím jediným společníkem, nebo
- ii. v již existující nástupnické společnosti (vyčlenění sloučením), kde rozdělovaná společnost nabývá podíl.

Na rozdíl od běžného rozdělení se tedy přímo rozdělovaná společnost (a nikoliv její společníci) stává společníkem nástupnické společnosti a umožňuje vytvořit novou dceřinou společnost (v případě vyčlenění se vznikem nové společnosti). Lze provést i rozdělení vyčleněním kombinací těchto postupů.

### Přeshraniční přemístění sídla do anebo z třetích zemí

Novela výslovně upravuje možnost přeshraničního přemístění sídla do anebo z jiného než členského státu EU či EHS, tedy do anebo z třetího státu. To znamená, že nově bude možné bez dalších pochybností přemístit sídlo společnosti nebo družstva z České republiky například do Švýcarska, Norska či USA. Tato změna reaguje na fakt, že takové přemístění sídla již bylo v praxi několikrát úspěšně dokončeno, a to dle obecné úpravy obsažené v občanském zákoníku.

### Další technické změny

Pro české podnikatelské prostředí pak budou mít nepochybně význam i další „technické“ změny, které však nabízí zajímavou evoluci i drobná rizika v celé oblasti přeměn společností.

Asi největším otázkem pro praxi je nové pravidlo **v rámci vydání osvědčení o přeshraniční přeměně notářem. Notář totiž bude nově povinen zkoumat účel přeshraniční přeměny**, zda není zneužívající nebo podvodný, směřující k vyhýbání se vnitrostátním nebo unijním právním předpisům či jejich obcházení anebo k páchání trestné činnosti. Pokud toto zjistí, bude oprávněn odmítnout vydání osvědčení pro přeshraniční přeměnu.

**U přeshraničních přeměn** se také pro zjednodušenou přeshraniční fúzi nově nevyžaduje zpráva o přeshraniční přeměně.



Nově nesmí **rozhodný den předcházet den zápisu do obchodního rejstříku o více než 12 měsíců**. Podle aktuální úpravy nesmí rozhodný den předcházet o více než 12 měsíců den podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku. Mění se tedy den, ke kterému se počítá limit pro stanovení rozhodného dne, respektive se může zkrátit období mezi rozhodným dnem a zápisem přeměny do obchodního rejstříku.

Novela výslovně upravuje, že rozhodný den fúze nebo rozdělení nebude možné stanovit na den předcházející dni vzniku zúčastněné společnosti nebo družstva, čímž odstraňuje doposud panující pochybnosti.

Novela dále výslovně připouští **kombinované přeměny**, při kterých se společnost nebo družstvo účastní více přeměn se stejným rozhodným dnem.

Odpadá povinnost zúčastněné společnosti nebo družstva mít znalce pro ocenění jmění nebo přezkoumání přeměny jmenovaného soudem, nýbrž **nově znalce vybere zúčastněná společnost nebo družstvo ze seznamu znalců**.

**Mění se publikační a informační povinnost zúčastněné společnosti nebo družstva tak**, že zavádí kombinaci zveřejnění projektu přeměny a upozornění pro věřitele, zástupce zaměstnanců, popřípadě zaměstnance a společníky nebo členy na jejich práva („**upozornění**“) v obchodním rejstříku a na internetových stránkách. Dosavadní povinnost zveřejnit oznámení o uložení projektu přeměny do sbírky listin a upozornění v Obchodním věstníku tím odpadá.

**Lhůta pro uplatnění práva věřitelů na dostatečnou jistotu u soudu se zkracuje na 3 měsíce ode dne zveřejnění projektu přeměny**, čímž dochází ke srovnání této lhůty s požadavky směrnice. Dosud totiž pro české vnitrostátní přeměny platí lhůta 6 měsíců ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, což ale představuje významnou výjimku oproti jiným evropským státům.

*Daniel Vitouš*  
[dvitous@deloittece.com](mailto:dvitous@deloittece.com)



# Legal News [červen 2024]: Nejvyšší soud řešil trvání předkupního práva

**Aktuální Legal News se zabývají hned třemi tématy spojenými s nemovitostmi – předkupním právem, rozdílem mezi výprosou a konkludentním souhlasem s obecným užíváním pozemku a hrubou nedbalostí žadatele o nezbytnou cestu. Další oblastí je potom tzv. covidová odměna a její započtení do mzdy pro zjišťování průměrného výdělku zaměstnance a poslední z našich červnových judikátů řeší vady přihlášky pohledávky do insolvenčního řízení.**

Nejvyšší soud se ve svém rozsudku sp. zn. 22 Cdo 2431/2022 zabýval **trváním předkupního práva dle § 1124 odst. 1 občanského zákoníku, ve znění od 1. ledna 2018 do 30. června 2020, po 1. červenci 2020.** V posuzované věci byl skutkový stav založen na dvou úplatných převodech nemovitosti, a to ze dvou spoluvlastníků na společnost 1, a následně ze společnosti 1 na společnost 2. Jeden ze spoluvlastníků figuroval v obou společnostech jako prokurista. Důležitým aspektem skutkového stavu byla časová linka převodů. První převod se totiž odehrál ještě za stávajícího znění § 1124 odst. 1 občanského zákoníku (zakládající předkupní právo spoluvlastníků nemovité věci), zatímco druhý převod se uskutečnil 7 dní po nabytí účinnosti nového znění § 1124 odst. 1 občanského zákoníku (omezující předkupní právo na dobu šesti měsíců a na skutečnosti pořízené pro případ smrti nebo jiné od počátku neovlivnitelné události). Změna předmětného ustanovení byla provedena zákonem č. 163/2020 Sb., s účinností od 1. července 2020, dle kterého původní obecná povinnost nabídnout předkupníkovi přetrvává, dospěla-li tato povinnost prodávajícího nabídnout věc předkupníkovi ke koupi před nabytím účinnosti změnového zákona. Za této situace se jedná o závadu vážnoucí na věci dle § 1107 odst. 1 a 2 občanského zákoníku. Nejvyšší soud v tomto řízení dospěl k závěru, že stalo-li se věcné předkupní právo dospělým před 1. červencem 2020, trvá tato povinnost koupěchtivého i po tomto dni. Převedl-li koupěchtivý nemovitost na třetí osobu, aniž by ji nabídl předkupníkovi, přechází tato povinnost na nového nabyvatele. Sama skutečnost, že některý z původních spoluvlastníků zastává funkci prokuristy v obou společnostech, je dle Nejvyššího soudu přítěžující okolností, kterou se odvolací soud nezabýval.

Nejvyšší soud se věnoval otázce, zda se tzv. **covidová odměna** (vyplacená dle rozhodnutí Ministerstva zdravotnictví) **započítává do hrubé mzdy (platu) pro zjišťování průměrného výdělku zaměstnance.** V předmětném rozhodnutí Nejvyšší soud poměřoval důsledky odměny zaměstnance, a to (i) dle § 134 zákoníku práce (z titulu splnění mimořádných nebo zvláště závažných pracovních úkolů) nebo (ii) dle § 224 odst. 2 zákoníku práce (při životním nebo pracovním jubileu anebo při poskytnutí pomoci při mimořádných událostech). Odměna dle prvního bodu předchází větě se do průměrného výdělku počítá, zatímco odměna dle druhého bodu nikoli. Dle Nejvyššího soudu neobstojí argumentace odvolacího soudu o mimořádnosti situace nebo odkaz na celoplošný záběr předmětné odměny, neboť obě zmíněná ustanovení s mimořádností situace výslovně počítají a skutečnost celoplošného záběru nevypovídá nic o důvodech udělení odměny. Naopak je pro předmětné rozhodnutí

směrodatné, že samo Ministerstvo zdravotnictví ve svém rozhodnutí odkazuje na § 224 odst. 2 b) zákoníku práce, avšak současně požadovalo, aby vyplacené mzdové prostředky byly podloženy doklady umožňujícími kontrolu skutečně provedené práce. V takovém případě se podle pravé povahy jedná o odměnu za splnění úkolu, neboť je-li možné vyložit právní jednání více způsoby, použije se výklad pro zaměstnance nejvýhodnější. Na daném závěru nemění nic skutečnost, že zaměstnavatel respektoval podmínku dle rozhodnutí o poskytnutí jednorázového neinvestičního příspěvku (tj. vyplácet odměnu dle § 224 odst. 2 b) zákoníku práce). Nejvyšší soud proto dospěl k závěru, že takto vyplacená odměna je odměnou poskytnutou dle § 134 zákoníku práce a je nutné ji zohlednit při zjišťování průměrného výdělku zaměstnance.

Nejvyšší soud se ve svém rozsudku sp. Zn. 22 Cdo 1732/2023 zabýval otázkou **rozdílu mezi výprosou a konkludentním souhlasem s obecným užíváním pozemku ve smyslu zákona o pozemních komunikacích.** Předmětem řízení před Nejvyšším soudem byl požadavek žalobkyně na zřízení věcného břemene chůze a cesty přes pozemky žalované pro neexistenci přístupu na pozemky žalobkyně. V druhostupňovém řízení se odvolací soud odchýlil od dosavadní judikatury tím, že koridor (který nevedl přes pozemky žalované; ale sloužil účelu přístupu na pozemky žalobkyně) v areálu bývalého JZD označil za veřejně přístupnou účelovou komunikaci, a neshledal tak důvody pro zřízení předmětného věcného břemene. Pojmové znaky pro vymezení přístupné účelové komunikace jsou: 1) stálost a znatelnost komunikace v terénu; 2) zákonný účel dle § 7 odst. 1 zákona o pozemních komunikacích; 3) souhlas vlastníka s veřejným užíváním; 4) nutná komunikační potřeba. Nejvyšší soud se zabýval zejména souhlasem vlastníka s veřejným užíváním, neboť pro vymezení veřejně přístupné účelové komunikace je klíčové, aby byl souhlas vlastníka s veřejným užíváním neodvolatelný. Rozdíl mezi výprosou, tedy soukromoprávním povolením vlastníka s užíváním pozemku, který lze kdykoli odvolat, a veřejným věnováním, které již odvolat nelze a vlastník je povinen takové užívání strpět, je v okruhu oprávněných osob. Výprosa totiž vždy směřuje k určitému okruhu osob, kterým může být například neurčitý okruh zákazníků, kteří cestu využívají za jedním účelem, nebo ji dokonce i navzdory její existenci nevyužívají vůbec. Oproti tomu veřejné věnování směřuje vždy k neurčitému okruhu osob. Dle závěru Nejvyššího soudu je vždy zapotřebí řádně odůvodnit, kdy se jedná o veřejné věnování ve smyslu zákona o pozemních komunikacích, neboť v takovém případě dochází k omezení vlastnického práva, za které přísluší vlastníkovi pozemku odpovídající náhrada.

Předmětem sporu rozhodovaného Nejvyšším soudem pod sp. Zn. 29 Icd0 20/2022 bylo posouzení otázky, **zda je přihláška pohledávky do insolvenčního řízení stížena vadou, pokud právní důvod vzniku pohledávky není ve formuláři pro přihlášení pohledávky uveden zcela přesně, ale z obsahu příloh připojených k přihlášce je právní důvod vzniku pohledávky přesto jasný.** Při řešení této otázky se totiž insolvenční soud dle názoru dovolatele odchýlil od ustálené praxe Nejvyššího soudu (29 Icd0



56/2014 a 29 NSČR 107/2015). Insolvenční soud zamítl původní žalobu věřitele o určení pohledávky zajištěné zástavním právem v insolvenčním řízení dlužníka a uložil věřiteli uhradit insolvenčnímu správci dlužníka náhradu nákladů řízení. Jako důvod pro zamítnutí soud uvedl, že skutečnosti, na nichž se pohledávka zakládá, nejsou dostatečně určitě vymezeny, a insolvenční správce měl proto postupovat v souladu s § 188 odst. 2 insolvenčního zákona a vyzvat věřitele k odstranění vady přihlášky. Tyto skutečnosti přitom musí být dle insolvenčního zákona vymezeny takovým způsobem, který umožňuje jejich individualizaci, a nikoliv pouze právní kvalifikaci. Nejvyšší soud předně doplnil, že pokud věřitel připojil k přihlášce i další dokumenty, které dokládají pravost a správnost jeho pohledávky, přispívá tak k naplnění účelu relevantních ustanovení insolvenčního zákona. Dle závěru Nejvyššího soudu odvolací soud při zkoumání důvodu vzniku pohledávky v přihlášce pominul, že skutkové okolnosti lze vylíčit i prostřednictvím odkazu právě na další připojené listiny. Opodstatněným důvodem popření pohledávky co do její pravosti nebo výše tak nemůže být odůvodněno tím, že přihlašovatel pohledávky v přihlášce pohledávku nepravdě kvalifikoval po stránce právní (např. pokud je skutečnost označena místo smlouvy o dílo jako smlouva kupní). Zároveň ale platí, že pokud se zajištění vztahuje pouze k některým z těchto pohledávek, **může insolvenční správce jejich pořadí popřít s odkazem na jejich mylnou právní kvalifikaci ze strany věřitele**, a to bez ohledu na to, že pohledávku jako takovou dříve nepopřel co do její pravosti a výše.

Nejvyšší soud se ve svém rozsudku sp. zn. 22 Cdo 2913/2023 zabýval otázkou **hrubé nedbalosti žadatele o nezbytnou cestu**. Předmětem tohoto sporu byl spor o povolení služebnosti stezky a cesty přes předmětné pozemky v katastrálním území Přívoz v rozsahu stanoveném geometrickým plánem. Soud v prvním i druhém stupni rozhodl o nepovolení této služebnosti stezky a cesty, neboť odvolací soud spatřoval hrubé nedbalé jednání žalobkyně již při nabytí nemovitosti. Žalobkyně totiž v době nabytí vlastnického práva věděla o neexistenci veřejného přístupu k pozemku. Podle § 1032 odst. 1 písm. b) občanského zákoníku soud nepovolí nezbytnou cestu, způsobil-li si nedostatek přístupu z hrubé nedbalosti či úmyslně ten, kdo o nezbytnou cestu žádá. Nejvyšší soud připomněl již své dřívější závěry, kdy aplikace § 1032 odst. 1 písm. b) přichází v úvahu: 1) v situacích, kdy

vlastník nemovité věci měl k nemovité věci zajištěno spojení na veřejnou cestu, o které následně hrubě nedbalým či úmyslným jednáním přišel; 2) v situacích, kdy vlastník nemovité věci svou stavební činností zabránil napojení své nemovité věci na veřejnou cestu; 3) v situacích, kdy osoba nabyvá nemovitou věc, aniž by k ní měla zajištěno spojení veřejnou cestou, a její jednání tak lze považovat za hrubě nedbalé či úmyslné. Nejvyšší soud zároveň připomněl svůj dřívější závěr z rozhodnutí pod sp. zn. 22 Cdo 1849/2022. Dle tohoto rozhodnutí platí, že zamítnutí žaloby na povolení nezbytné cesty z toho důvodu, že si způsobil nedostatek přístupu z hrubé nedbalosti či úmyslně ten, kdo o nezbytnou cestu žádá, nemůže být samoúčelné, nejde o jakýsi „trest“ za toto opomenutí. Jeho účelem je vést nabyvatele pozemku, který je bez potřebného přístupu, k tomu, aby se pokusil zajistit si přístup jednáním s vlastníkem a nerozmnožoval zbytečně soudní spory. **Vyjde-li v řízení o povolení nezbytné cesty najevo, že žalovaný by v době, kdy se žalobce stal vlastníkem pozemku postrádajícího dostatečné spojení s veřejnou cestou, nepovolil žalobci nezbytnou cestu přes svůj pozemek ve formě služebnosti či závazku a že skutečnost, že žalobce si před nabytím pozemku nepokusil přístup zajistit, nezpůsobil, že jeho pozemek potřebné spojení postrádá (není tu příčinná souvislost), pak v zásadě nelze žalobu na povolení nezbytné cesty zamítnout pro hrubou nedbalost.**

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

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

Tomáš Quirenz Vohrabal  
[tvohrabal@deloittece.com](mailto:tvohrabal@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 nenese odpovědnost za ztráty vzniklé jakýmkoli osobám v důsledku použití této komunikace.