

# Daňovky

Daňové a právní aktuality

**Daně**

**Tipy a triky**

**Dotace**

**Právo**

**Ze světa**

**Z judikatury**

**Krátce**

**Prosinec 2022**

# Editorial

Milý Ježíšku,

vím, že daně nepatří mezi přání, která dostáváš. Jsou obtížně uchopitelné a na rozdíl od knížky, nebo nového svetru jen málokdy přináší příjemné pocity. Přesto jsou ale důležité pro to, abychom jako stát a jako společnost mohli fungovat. Je mi tedy jasné, že dárek v podobě snížení daní pod stromečkem nenajdeme. A to i proto, že veřejné rozpočty zatěžuje dědictví rozhazovačné minulosti, ale i současná potřeba naléhavých investic, mimořádných výdajů a nákladů běžného provozu, byť mají k efektivitě v řadě případů daleko.

Přesto si dovolím poznamenat, že i daně je možné spravovat chytře – podle principů, a ne pouze podle pravidel. Pravidla v čase kynou rychleji než těsto na vánočku, ale jejich smysl často uniká. Snaha postihnout všechny možné situace naráží na realitu každodenního života. Proto se veřejnost v daňových předpisech špatně orientuje. Proto je v nich tolik nejasností.

Vážnější je ale zhoršení vztahu státu a daňových poplatníků, kterého jsme byli v posledních letech svědky. Na straně jedné je patrná nedůvěra, která se prolíná daňovým řízením i legislativou, a to bohužel nejen v daňové oblasti, ale třeba i v důležité oblasti sociálních dávek. Ta vede k neustálému dokládání všeho možného a prokazování již prokázaného. Vzrostla i nedůvěra podnikatelů ve funkčnost státu a snaha to státu „vrátit“, což se například projevuje na chování některých podnikatelů po zrušení EET. Projekt, který byl na nedůvěře vystaven a stal se jejím symbolem, čímž došlo k degradaci toho pozitivního, co mohl přinést. V hlubší rovině se to pak odráží v množství sporů, které končí až u Nejvyššího správního soudu a které mimoděk odhalují skutečnou výši bariéry mezi státem a poplatníky.

Přál bych si, aby jakékoliv legislativní změny, které nás čekají v dalším roce, přispěly k budování důvěry a aby se důvěra vrátila do rutinních i komplexních administrativních procesů a postupů. Pak si zase v klidu můžeme sednout a přečíst si knížku.

*#Zpráva z datové schránky: Zprávu nebylo možné odeslat, překročen povolený počet znaků.*



**Jan Linhart**  
Partner  
KPMG Česká republika

## 2 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

# Odvod z nadměrných příjmů výrobců elektřiny

Rekordní rychlostí prošla v listopadu legislativním procesem novela energetického zákona, která zavádí odvod z nadměrných příjmů pro většinu výrobců elektrické energie a implementuje tak část nařízení Rady EU 2022 / 1854 ze dne 6. října 2022 o intervenci v mimořádné situaci s cílem řešit vysoké ceny energie. Obsahuje také mechanismus zavedení stropů na nákupní ceny energií i pro velké podniky. Novela byla vyhlášena ve Sbírce zákonů 30. listopadu 2022 pod číslem 365/2022 Sb. a nabyla účinnosti 1. prosince 2022.



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## Odvod z nadměrných příjmů

**Poplatníky odvodu** jsou výrobci a případní zprostředkovatelé účastníci se velkoobchodních trhů s elektřinou jménem výrobců, bez ohledu na tržní časový rámec a to, zda se jedná o dvoustranné obchody nebo obchody na centralizovaném trhu. Dále jsou to osoby s poplatníkem přímo i nepřímo propojené, které elektřinu dodávají na velkoobchodní trh.

**Předmětem odvodu** je nadměrný příjem výrobce, který se stanoví jako rozdíl mezi skutečně realizovaným příjmem a stropem tržního příjmu. Zákon z předmětu odvodu vyjímá například příjmy z prodeje elektřiny vyprodukované ve výrobně elektřiny s instalovaným elektrickým výkonem do 1 MW včetně nebo pro elektřinu vyrobenou z biometanu.

Odvod z nadměrných příjmů činí 90 % nadměrného příjmu vyčísleného v české měně.

Tržním příjmem se rozumí realizovaný příjem, který výrobce obdrží výměnou za prodej a dodávku elektřiny vyrobené na území ČR do elektrizační soustavy. Způsob, jakým se určí výše nadměrného příjmu, stanoví vláda nařízením.

Strop tržního příjmu z prodeje 1 MWh činí v závislosti na druhu energie:

- 180 eur (větrná, sluneční, geotermální a vodní energie bez využití přehradní nádrže, energie z rašeliny a minerálních olejů);
- 240 eur (plynné palivo z biomasy);
- 210 eur (pevné palivo z biomasy);
- 100 eur (využití odpadu s výjimkou biomasy);
- 70 eur (jaderná energie);
- 170 nebo 230 eur (energie z hnědého uhlí v závislosti na typu výroby elektřiny).

Strop tržního příjmu tedy není stanoven například pro elektrickou energii vyrobenou z černého uhlí a zemního plynu. Zákon obsahuje pravidlo pro případy, kdy je elektřina vyráběna ve výrobně využitím více druhů paliv, pro

## 3 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

něž jsou stanoveny různé stropy tržního příjmu, případně nepodléhají zastropování.

Podle důvodové zprávy bude odvod daňově uznatelným nákladem. Zákon obsahuje i mechanismus pro stanovení výše odvodu a jeho daňové uznatelnosti, pokud dochází k prodejm elektriny v rámci skupiny před jejím dodáním na velkoobchodní trh. **Správce odvodu** podle daňového řádu bude Energetický regulační úřad. Odvod se bude uplatňovat ve dvou odvodových obdobích: prosinec 2022 a kalendářní rok 2023.

Poplatník je povinen podat vyúčtování odvodu za první odvodové období do dvou měsíců po uplynutí období, tedy do 28. února 2023, a odvod v této lhůtě rovněž uhradit.

Odvod za **druhé odvodové období** se bude hradit prostřednictvím měsíčních záloh. Poplatník je povinen podat hlášení zálohy na odvod do 25 dnů po uplynutí měsíčního zálohového období a ve stejné lhůtě ji zaplatit. Při stanovení zálohy na odvod se postupuje obdobně jako při stanovení odvodu. Vyúčtování se pak bude podávat do 3 měsíců po uplynutí tohoto odvodového období.

Poplatník odvodu, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, musí zajistit, aby auditor provedl ověření správnosti a úplnosti vybraných údajů uváděných ve vyúčtování odvodu za druhé odvodové období. Vláda stanoví nařízením okruh těchto údajů a minimální rozsah jejich ověření.

### **Mechanismus zavedení stropů cen energií pro velké podniky**

V průběhu projednávání byl přijat pozměňovací návrh, který s odvodem výrobců nesouvisí. Obsahuje návrh mechanismu pro zastropování cen energií pro velké podniky v pozici odběratelů. Tento mechanismus funguje na základě vyčíslení tzv. majetkového prospěchu (výhody), kterou získá zákazník tím, že odebírá elektřinu nebo plyn za stanovenou cenu (zastropovanou – například na úrovni v současné době stanovené pro maloodběratele) oproti stavu, kdy by měl hradit za odběr elektřiny nebo plynu vyšší smluvní cenu.

Pokud tento majetkový prospěch přesáhne určitý přípustný limit, např. intenzitu veřejné podpory podle Dočasného krizového rámce, podnik bude muset neoprávněný majetkový prospěch vrátit. Vzhledem k průběžným odběrům energie je možné tuto částku stanovit až po skončení období, na které jsou ceny zastropovány. Lze očekávat, že přesné fungování tohoto mechanismu vláda navrhne na základě výsledků jednání mezi členskými státy EU.

## **4 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022**

# Čeká trh palivových karet významná změna?

Uplatnění DPH u tankovacích karet je u odborné veřejnosti živě diskutované téma, k čemuž přispívá zejména nedostatečná související legislativní úprava. Výbor Evropské komise pro DPH vydal pracovní materiál, ve kterém se poměrně překvapivě zcela neztotožnil s obvyklou správní praxí.



**Tomáš Havel**  
thavel@kpmg.cz



**David Dobrovolný**  
kpmg@kpmg.cz

[Dle dosavadní praxe](#) vydavatel tankovacích karet v rámci obvyklých obchodních modelů (buy/sell nebo komisionářská struktura) uskutečňuje z pohledu DPH dvě transakce:

- pořízení zboží (pohonných hmot) od vlastníka čerpací stanice a
- dodání zboží (pohonných hmot) provozovateli vozidla.

V tomto duchu se na jaře vyjádřila i Expertní skupina Evropské komise, přičemž tento přístup doposud podle námi dostupných informací respektovala i tuzemská finanční správa.

Na vyjádření Expertní skupiny nyní reagoval Výbor pro DPH. Ve svých závěrech zaujal relativně překvapivé stanovisko: **u standardního modelu buy/sell lze nalézt argumenty, že vydavatel palivové karty nenabývá v žádný moment právo nakládat s pohonnými hmotami coby vlastník.** Výbor se přiklonil k závěrům v duchu rozsudku SDEU C-235/18 Vega, dle kterého vydavatel palivové karty pouze „financuje“ nákup pohonných hmot na účet provozovatele vozidla, tj. poskytuje finanční službu osvobozenou od DPH.

U komisionářské struktury Výbor na druhé straně souhlasí s dosavadním výkladem, tj. zde doporučuje nadále nahlížet na transakce uskutečněné vydavatelem palivové karty v rámci řetězce jako na pořízení, resp. navazující dodání zboží (pohonných hmot).

Reakci české finanční správy na postoj Výboru prozatím neznáme. Protože by široký výklad závěrů Výboru mohl mít nepříznivý dopad na trh s tankovacími kartami, doporučujeme připravit se na tuto situaci již s předstihem.

# Změny v povinném zřizování datových schránek

Plošné zřízení datových schránek fyzickým osobám bude s velkou pravděpodobností zrušeno. Platná, ale ještě neúčinná novela zákona, která zavádí povinné zřizování datových schránek od 1. ledna 2023, dozná dalších změn. Pro podnikatele a právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku, zejména nadační fondy, spolky nebo společenství vlastníků jednotek, se ale nic nemění. Pro ty povinné zřízení datových schránek platí.



**Petr Janíček**  
pjanicek@kpmg.cz



**Karolína Kubíčková**  
kkubickova@kpmg.cz

Již dříve jsme vás informovali o novele zákona o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, v jejímž důsledku bude datová schránka zřízena velkému množství subjektů. Mimo jiné zákon vyžadoval, aby datová schránka byla od 1. ledna 2023 zřízena každé fyzické osobě, která použije prostředek pro elektronickou identifikaci vydaný v rámci kvalifikovaného systému elektronické komunikace. Pokud by se tedy fyzická osoba po Novém roce např. přihlásila do internetového bankovníctví, byla by jí automaticky zřízena datová schránka. Zákon sice pamatoval i na případy, kdy si tyto osoby datovou schránku nepřály, a umožnil jim si ji znepřístupnit, to nicméně vyžadovalo další aktivitu ze strany těchto osob.

Není překvapením, že v této podobě byla novela zákona značně kritizovaná, protože by datovou schránku získali i lidé, kteří ji nepotřebují nebo by ji neuměli používat. Zákonodárce tedy nakonec konstatoval, že jeho plán na zřizování datových schránek je příliš ambiciózní, a proto připravil další novelu. Jejím nejdůležitějším bodem je **zrušení plošného zřizování datových schránek fyzickým osobám**, které použijí prostředek pro elektronickou identifikaci.

I když bylo navrženo, aby poslanci schválili novelu zákona již v prvním čtení, aby mohla být účinná od Nového roku, prochází standardním legislativním procesem. Novelu sice již schválila Poslanecká sněmovna, před vyhlášením ve Sbírce zákonů musí ale ještě projít Senátem a být podepsána prezidentem. **Není tedy jisté, zda stihne nabýt účinnosti od 1. ledna**, jak bylo zamýšleno, což by mohlo vyústit v nepřehlednou situaci ohledně povinného zřizování a možné deaktivace zřízených datových schránek.

Stále ovšem platí, že datová schránka bude zřízena všem podnikatelům (tedy i menším živnostníkům) a všem právnickým osobám. To znamená, že bude zřízena nejenom společností zapsaným v obchodním rejstříku, ale také třeba nadačním fondům, spolkům nebo společenstvím vlastníků jednotek.

## 6 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

# Jak se bránit v daňovém řízení, když správce daně dělá mrtvého brouka?

Správce daně by měl v souladu se zásadou rychlosti řízení a procesní ekonomie postupovat bez zbytečných průtahů. Nicméně, ne vždy se tak děje. Proto se v dalším článku z rubriky Tipy a triky zaměříme na otázku, jak se proti nečinnosti správce daně účinně bránit.



**Aneta Boukalová**  
aboukalova@kpmg.cz  
222 123 870



**Karolína Kubíčková**  
kkubickova@kpmg.cz

Když správce daně v řízení nepostupuje bez zbytečných průtahů, je daňový subjekt oprávněn podat **podnět** nejblíže nadřízenému správci daně. Jedná se o situaci, kdy správci daně marně uplynula lhůta k provedení úkonu nebo úkon nebyl proveden ve lhůtě obvyklé. Jak má daňový subjekt poznat lhůtu obvyklou? Stačí se podívat do tzv. pokynů D Generálního finančního ředitelství, které se zveřejňují ve Finančním zpravodaji. Podnět je možné podat, i když správce daně poté, co shromáždil veškeré potřebné podklady, rozhodnutí bezodkladně nevydal.

Daňový řád nenechává daňový subjekt na holičkách, ani pokud výše uvedené podmínky naplněny nebyly. Podnět je totiž možné podat i v případě, kdy správce daně rozhodnutí nevydal a od jeho posledního úkonu vůči daňovému subjektu již uplynuly tři měsíce.

Podnět musí splňovat obecné náležitosti podání podle daňového řádu: musí z něj být zřejmé, kdo jej činí, čeho se týká a co se navrhuje.

**A jak se při vyřízení podnětu postupuje?** Shledá-li nadřízený správce podnět jako důvodný, přikáže příslušnému správci daně nejpozději do 30 dní od jeho obdržení, aby zjednal nápravu. A pokud tento příkaz nadřízeného správce do 30 dní neuposlechne, zjedná nápravu sám nadřízený správce. Navíc správce musí vyrozumět osobu, která podnět podala. V případě, že by nadřízený správce nápravu nezjednal, dopouštěl by se rovněž nečinnosti. Další možností, jak podnět vyřídit, je jeho odložení. I v takovém případě by se daňový subjekt měl do 30 dnů dozvědět, jak nadřízený správce rozhodl, a to včetně důvodů jeho rozhodnutí.

Podání podnětu je tedy i z hlediska dalšího procesního postupu důležitou zbraní proti správci daně. Pokud by správce daně (i nadřízený správce) daňový subjekt po podání podnětu zklamal a stále by v řízení nečinil žádné úkony, bylo by možné podat žalobu na ochranu proti nečinnosti či žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu podle soudního řádu správního. Podmínkou přípustnosti této žaloby je totiž vyčerpání procesních prostředků na ochranu proti nečinnosti podle daňového řádu. Touto žalobou je možné se domáhat toho, aby soud správci daně uložil povinnost rozhodnutí vydat.

# Nová pravidla pro státní podporu v oblasti výzkumu, vývoje a inovací

Evropská komise v říjnu přijala revidovaná pravidla státní podpory pro výzkum, vývoj a inovace. Nahrazují doposud platný rámec z roku 2014. Měla by zjednodušit poskytování státní podpory za účelem posílení investic v oblasti vědy, výzkumu a inovací (VaVaI) a umožnit rychlý vývoj a zavedení špičkových technologií.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Tomáš Kočar**  
tkocar@kpmg.cz



**Richard Hajdučík**  
rhajducik@kpmg.cz

Nová pravidla by měla především zjednodušit celý proces poskytování státní podpory, včetně praktického uplatňování rámce a zmírnění vysoké administrativní zátěže pro poskytovatele i příjemce státní podpory. Současně reflektují nedávný vývoj unijní politiky v oblasti ekologické a digitální transformace.

## Nová pravidla v oblasti VaVaI přináší zejména následující změny:

- vyjasňují použitelnost některých definic ve vztahu k digitálním technologiím a činnostem souvisejícím s digitalizací (např. kvantové technologie, technologie blockchain, umělá inteligence nebo kybernetická bezpečnost);
- nově umožňují poskytnout státní podporu na výstavbu a modernizaci infrastruktur pro testování a experimenty (např. testovací zařízení nebo živé laboratoře), a to až do výše 100 % způsobilých investičních nákladů;
- zavádí zjednodušený mechanismus pro určování nepřímých nákladů výzkumných a vývojových projektů způsobilých pro státní podporu;
- hodnocení ex post využívání státní podpory budou vyžadována pouze u režimů podpory, jejichž celková doba trvání přesahuje tři roky.

Výše uvedené změny by měly posílit postavení malých a středních podniků a odvětví, kde není možný jednoduchý přechod inovativního řešení z laboratoře přímo na trh (např. z důvodu nezbytnosti provádět větší pilotní či ukázkové projekty). Cílem je také navýšit investice v oblasti VaVaI, a tím i usnadnit vývoj špičkových a průlomových technologií a jejich uvedení na trh.

Nová pravidla, která jsou platná a účinná od konce října 2022, by tak neměli přehlédnout výzkumné instituce a další potenciální uchazeči o veřejnou podporu.



# Dotační tituly přehledně: aktuální i plánované programy

Nové možnosti dotační podpory v letošním roce přinesl především Operační program Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost (OP TAK). Získat dotační podporu na projekty můžete i v rámci jiných programů, jako je například Modernizační fond nebo programy Technologické agentury České republiky. Shrnujeme aktuálně otevřené programy i ty, na které se můžeme těšit v roce 2023.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Lukáš Otýpka**  
lotypka@kpmg.cz

## Operační program Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost (OP TAK)

OP TAK momentálně umožňuje žádat o podporu v programech Aplikace a Úspory energie. V programu Aplikace mohou žádat o podporu subjekty se střední tržní kapitalizací, tedy subjekty, které mají nejvýše 3 000 zaměstnanců, přičemž tento limit se posuzuje v rámci celé skupiny. Pokud žadatel uvedený limit přesahuje, může žádat o podporu v případě, že projekt realizuje ve spolupráci s malým či středním podnikem (MSP). V programu Úspory energie mohou o podporu žádat velké podniky bez omezení.

**Program Aplikace** je určen na podporu provozních nákladů vynaložených v rámci řešení projektů zabývajících se průmyslovým výzkumem a experimentálním vývojem, resp. na získávání nových poznatků potřebných pro vývoj nových produktů, materiálů, technologií a služeb. Žádosti o podporu je možné podávat do 31. ledna 2023. Podniky se střední tržní kapitalizací a velké podniky mohou v rámci dotace získat až 125 mil. Kč. Míra podpory činí 50 % způsobilých výdajů pro průmyslový výzkum a 25 % způsobilých výdajů pro experimentální vývoj u podniků se střední tržní kapitalizací. Pro velké podniky řešící projekt ve spolupráci s MSP činí míra podpory 65 % způsobilých výdajů pro průmyslový výzkum, resp. 40 % pro experimentální vývoj. Další výzva v programu Aplikace je plánovaná na poslední čtvrtletí roku 2023.

V **programu Úspory energie** je možné podpořit investice zaměřené např. na využívání obnovitelných zdrojů energie, zateplení budov, modernizaci rozvodů elektřiny, plynu, tepla, chladu či snížení energetické náročnosti budov. Velké podniky mohou získat až 200 mil. Kč, přičemž míra podpory činí 45 %, resp. 35 % způsobilých výdajů.

V rámci OP TAK je v roce 2023 plánováno vyhlášení výzev v programech Potenciál a Úspory vody. Dlouho očekávaný je zejména oblíbený program Potenciál, který přinese podporu investic do výzkumu a vývoje. K vyhlášení má dojít ve druhém čtvrtletí příštího roku. V programu Úspory vody bude možné podpořit investice do opatření k úsporám spotřeby vody v rámci hospodaření podniku, přičemž vyhlášení výzvy se očekává ve čtvrtém čtvrtletí roku 2023.

## Modernizační fond

Modernizační fond nyní dává možnost žádat o podporu v programu RES+ č. 1/2022 – Fotovoltaické elektrárny

## 9 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

(FVE) do 1 MWp. Cílem je podpořit výstavbu malých FVE s instalovaným výkonem do 1 MWp včetně. Společně s instalací FVE lze podpořit systémy bateriové akumulace a systémy výroby vodíku elektrolýzou vody. Žádosti o podporu je možné podávat do 15. března 2023. Maximální míra podpory nesmí překročit 50 % celkových způsobilých výdajů, přičemž maximální jednotková výše podpory je omezena na 11 000 Kč/kWp pro projekty bez akumulace, resp. na 20 000 Kč/kWp v případě projektů s akumulací.

### Technologická agentura České republiky (TA ČR)

Cílem TA ČR je centralizovat státní podporu aplikovaného výzkumu a vývoje. Programy zpravidla nabízejí podporu provozních nákladů vzniklých při řešení dílčích projektů výzkumu a vývoje a oproti OP TAK bývá dotace vyplácena předem formou zálohových plateb na roční bázi. Pod záštitou TA ČR můžete žádat o podporu v 9. veřejné soutěži programu TREND, podprogram 2 Nováči. Jedná se o nastartování vlastních výzkumných a vývojových aktivit podniků, které tuto činnost dosud nerealizovaly. Žádosti je možné podávat do 11. ledna 2023. Doba řešení projektu nesmí přesáhnout 48 měsíců. Výstupem musí být např. průmyslový či užitný vzor, prototyp, funkční vzorek atd. Míra podpory pro velké podniky činí 25–65 % způsobilých výdajů, přičemž maximální výše dotace je omezena na 15 mil. Kč. Podmínkou je spolupráce v rámci projektu alespoň s jednou výzkumnou organizací.

V září 2022 byl schválen program **DOPRAVA 2030**, který je nástupcem programu DOPRAVA 2020+. Nový program podpoří aplikovaný výzkum, jehož výsledky povedou k rozvoji dopravního sektoru a všech druhů dopravy a které přispějí k vyšší udržitelnosti a snížení negativních dopadů na životní prostředí. Konkrétními cíli jsou udržitelná, přístupná a bezpečná doprava, automatizace, digitalizace a technologicky pokročilá doprava a nízkoemisní a ekologická doprava. Vyhlášení první veřejné soutěže proběhne v roce 2023.

V případě zájmu o podporu v některém z uvedených programů rádi prověříme vhodnost vašich projektů v souladu s konkrétními podmínkami výzvy.

## 10 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

# Nová soutěž v programu TREND podporuje výzkum a vývoj

Technologická agentura ČR (TA ČR) vyhlásila dne 23. listopadu 2022 v pořadí již 9. veřejnou soutěž v programu TREND, podprogram 2. Podporu mohou získat projekty zaměřené na nastartování výzkumných a vývojových aktivit subjektů, které v této oblasti dosud nerealizovaly vlastní činnost.



**Karin Stříbrská**  
kpmg@kpmg.cz



**Lukáš Otýpka**  
lotypka@kpmg.cz

Soutěž má za cíl podpořit tvorbu výsledků výzkumu a vývoje, které budou využity pro vlastní podnikatelskou činnost. Žadosti mohou podávat **podniky, které v posledních pěti letech nečerpaly přímou či nepřímou veřejnou podporu na výzkum a vývoj v hodnotě vyšší než 1 mil. Kč.** Žadatel zároveň musí projekt řešit ve spolupráci s alespoň jednou výzkumnou organizací. Příjem žádostí probíhá od 24. listopadu 2022 do 11. ledna 2023. Hlavní uchazeč může podat pouze jeden návrh projektu.

Alokace veřejné soutěže činí 200 mil. Kč, přičemž maximální podpora na projekt je stanovena na 15 mil. Kč. Míra podpory pro velké podniky se pohybuje v rozmezí 25–65 % způsobilých nákladů v závislosti na tom, zda žadatel bude realizovat průmyslový výzkum nebo experimentální vývoj. Mezi způsobilé náklady je možné zahrnout osobní náklady, náklady na subdávky, ostatní přímé náklady nebo nepřímé náklady. Doba realizace projektu nesmí přesáhnout 48 měsíců: nejzazším termínem pro dokončení realizace je září 2023.

Projekt musí zahrnovat alespoň jeden hlavní výstup/výsledek – tím může být průmyslový vzor, užitný vzor, prototyp, funkční vzorek, software, poloprodukt nebo ověřená technologie.

V případě zájmu o podporu rádi prověříme soulad vašich aktivit s podmínkami soutěže.

# Agenturní zaměstnávání čekají významné změny

Ministerstvo práce a sociálních věcí zveřejnilo návrh novely zákona o zaměstnanosti a zákoníku práce, který přináší nové podmínky pro agentury práce a jejich zaměstnance. Cílem úpravy je zvýšit ochranu agenturních zaměstnanců, a to zejména v případě platební neschopnosti jejich zaměstnavatele. Novela přináší také řadu zpřísnění.



**Barbora Cvinerová**  
bcvinerova@kpmg.cz



**Richard Hajdučík**  
rhajducik@kpmg.cz

Jednou z hlavních změn je zrušení povinného pojištění agentur práce pro případ úpadku. Dle MPSV pojištění neplnilo svůj účel. Nebylo z něj poskytnuto žádné pojistné plnění. Po koronavirové krizi také některé pojišťovny odmítaly pojištění sjednávat. Novela navrhuje, aby v případě, že se agentura práce dostane do úpadku, byly mzdy jejich zaměstnanců hrazeny způsobem obvyklým pro standardní zaměstnavatele, tj. podle zákona o ochraně zaměstnanců při platební neschopnosti zaměstnavatele.

Další zásadní změnou je úprava podmínek doby přidělení zaměstnance k uživateli, tj. společnosti, pro kterou agenturní zaměstnanci fakticky vykonávají práci. Agentury práce a uživatelé budou muset zajistit, aby dočasné přidělení zaměstnance k výkonu práce u téhož zaměstnavatele nepřesáhlo dobu tří let. Do této doby se započítávají i všechny kratší doby, po které byl zaměstnanec k uživateli dočasně přidělen, ledaže od posledního dočasného přidělení uplynula doba delší než tři roky.

Novela zakáže také poměrně běžnou praxi, kdy agentury své zaměstnance najímají na dobu určitou, a to na dobu dočasného přidělení k uživateli. Zaměstnání „agenturníků“ dnes může skončit ze dne na den ukončením spolupráce agentury s uživatelem, čemuž chce novela zabránit. Za porušení těchto povinností bude hrozit pokuta až milion korun.

## **Novela obsahuje také zpřísnění podmínek pro udělování povolení ke zprostředkování zaměstnání**

Odborným garantem agentury bude nově moci být jen ten, kdo svou praxi získal v posledních deseti letech bezprostředně předcházejících podání žádosti o povolení. Podmínkou pro udělení povolení bude také bezdlužnost žadatele, jakož i to, že v posledních třech letech nespáchal přestupek, pro který by bylo možné povolení odebrat. Taktéž se zvýší povinná kauce, a to z 500 000 Kč na 750 000 Kč.

Naopak příznivější úpravy se agentury práce dočkají, co se důvodů pro odnětí licence týče. Podle současného znění zákona mají úřady de facto povinnost licenci odejmout za jakékoli porušení zákona o zaměstnanosti, nově to bude pouze možnost. Úřady tak budou moci posoudit, zda je odejmutí na místě s ohledem na závažnost provinění agentury.

MPSV navrhuje, aby zákon nabyl účinnosti na začátku ledna 2024. Včasnou přípravou na změny předejdou

## 12 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

agentury případným sankcím nebo nečekanému zamítnutí žádosti o povolení ke zprostředkování zaměstnání.

## 13 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# Novela přináší větší ochranu zemědělců a výrobců potravin

Důležitá novela zákona o významné tržní síle úspěšně prošla legislativním procesem a nabude účinnosti 1. ledna 2023. Kromě toho, že zavádí široký seznam zakázaných obchodních praktik, se nově bude vztahovat na mnohem více subjektů než doposud. Nejste jedním z nich?



**Tomáš Kočar**  
tkocar@kpmg.cz



**Karolína Kubíčková**  
kkubickova@kpmg.cz

Zákon o významné tržní síle **chrání dodavatele proti tomu, aby potravinové řetězce zneužívaly svého postavení v souvislosti s nákupem potravin nebo poskytováním souvisejících služeb.** Dosud se zákon vztahoval především na velké odběratele, jejichž obrat za prodej potravin a souvisejících služeb na území ČR za poslední účetní období přesáhl 5 miliard Kč.

Na základě novely, která do českého práva transponuje evropskou směrnici o nekalých obchodních praktikách mezi podniky v zemědělském a potravinovém řetězci, se zákon nyní bude vztahovat na celý dodavatelsko-odběratelský řetězec. Nově namísto dosavadní vyvratitelné domněnky o existenci významné tržní síly stanoví **striktní obrátové hranice týkající se dodavatele a odběratelů**, při jejichž překročení se s významnou tržní silou odběratele automaticky počítá. Novela tedy výrazně **rozšiřuje dosavadní okruh subjektů, na něž se zákon vztahuje** (může se např. týkat i odběratelů, jejichž obrat přesáhne již cca 50 milionů Kč, tj. 2 miliony eur).

Novela také **obsahuje široký seznam nekalých obchodních praktik**, které jsou mezi odběratelem s významnou tržní silou a jeho dodavatelem zakázány, některé zpřesňuje a zároveň vymezuje další nové. Postihovat bude možné například i nepravdivé označení země nebo místa původu zemědělského produktu či potravinářského výrobku. Dále odběratel nebude moci zrušit objednávku zemědělských produktů nebo potravinářských výrobků, které podléhají rychlé zkázce, v době kratší než 30 dnů před jejich dodáním. Bude také platit zákaz podmiňovat dodávky využitím služeb třetí strany, jejichž podmínky a cenu stanoví odběratel.

**Podrobněji upravena je rovněž forma a náležitosti smlouvy mezi odběratelem a dodavatelem.** Smlouva musí být uzavřena písemně ještě před zahájením dodávek nebo poskytnutím služeb. Musí obsahovat údaje o ceně, předmětu koupě, službě nebo specifikaci nákupní akce, je-li ujednána. Odběratel bude také povinen předat dodavateli bezprostředně po uzavření smlouvy alespoň jedno její vyhotovení.

Na dodržování zákona bude dohlížet Úřad pro ochranu hospodářské soutěže. Ten může za jeho porušení udělit pokutu, a to i opakovaně. Souhrnná výše pokut však nesmí přesáhnout 10 milionů Kč nebo 10 % z čistého obrátu.

Doporučujeme všem podnikatelům v zemědělství a potravinářství, na které by se zákon nově mohl vztahovat, aby se ujistili, že jejich dodavatelsko-odběratelské vztahy jsou nastaveny správně, a případně co nejdříve přistoupili k jejich přesmluvnění.

## 14 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

## 15 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# Novinky v úpravě ochrany spotřebitele

Novela zákona o ochraně spotřebitele a občanského zákoníku přinese řadu významných změn s cílem zvýšit a zefektivnit ochranu práv spotřebitele. Stručný výběr novinek shrneme níže.



**Martina Pelikánová**  
mpelikanova@kpmg.cz  
222 124 341



**Ji Yun Cha**  
jiyuncha@kpmg.cz

## Transparentnější slevy

Novela zavádí prodávajícímu povinnost zveřejňovat při poskytování slev nejnižší cenu výrobku, za kterou jej prodával v posledních 30 dnech před slevou. Případně od okamžiku, kdy začal výrobek nabízet a prodávat, do okamžiku poskytnutí slevy, pokud je výrobek v prodeji dobu kratší než 30 dnů. Zvyšuje-li prodávající slevu postupně, měl by zveřejnit nejnižší cenu, za kterou výrobek nabízel v posledních 30 dnech před prvním poskytnutím slevy. Cílem je zamezit umělému navyšování cen před slevou.

## Ověřené spotřebitelské recenze

Zpřísnila se pravidla pro zveřejňování spotřebitelských recenzí. Prodávající musí před jejich zveřejněním ověřovat, že recenze pochází od zákazníků, kteří si výrobek skutečně zakoupili či použili, a informovat spotřebitele o tom, jakým způsobem ověřování recenzí zajišťují, případně důsledně informovat o tom, že recenze ověřovány nejsou.

## Smlouvy uzavírané po telefonu

Při uzavírání smlouvy ústně po telefonu musí prodávající zaslat nabídku i v textové podobě. Spotřebitel je nabídkou vázán až poté, co projeví svůj souhlas elektronicky nebo podpisem potvrzení nabídky na listině.

## Další nároky spotřebitele poškozeného nekalou obchodní praktikou

Spotřebitel dotčený nekalou obchodní praktikou má možnost odstoupit od smlouvy ve lhůtě 90 dnů ode dne jejího uzavření nebo požadovat přiměřenou slevu v rozsahu odpovídajícímu povaze a závažnosti nekalé obchodní praktiky.

## Novinky v informační povinnosti prodávajícího

Nová právní úprava rozšiřuje seznam informací, které musí prodávající spotřebiteli sdělovat zejména v případě uzavírání smlouvy distančním způsobem. Dále zavádí nové požadavky v případě uzavírání smluv za použití elektronických prostředků. Prodávající musí také zajistit, aby spotřebitel vzal při objednávce výslovně na vědomí, že se zavazuje k zaplacení. Pokud je objednávka činěna použitím tlačítka, musí být takové tlačítko označeno snadno čitelným nápisem „Objednávka zavazující k platbě“ nebo jinou jednoznačnou formulací. Sankcí za nesplnění této povinnosti je neplatnost smlouvy, ledaže se jí spotřebitel dovolá.

Novela zákona o ochraně spotřebitele a občanského zákoníku nyní čeká na vyhlášení ve Sbírce zákonů. Následně po



uplynutí 30 dnů nabude účinnosti.

## 17 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# Jak stanovit minimální podíl nízkoemisních vozidel při veřejných zakázkách?

Nový zákon o podpoře nízkoemisních vozidel, který se zpožděním transponuje do českého práva směrnicí Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/1161 o čistých vozidlech, stanovuje požadavek na dosažení minimálních podílů tzv. čistých vozidel a vozidel s nulovými emisemi při zadávání veřejných zakázek a při pořizování veřejných služeb v přepravě cestujících.



**Tomáš Kočař**  
tkocar@kpmg.cz



**Richard Hajdučík**  
rhajducik@kpmg.cz

Tyto přísné limity budou muset být dosaženy ve dvou obdobích, a to nejprve do 31. prosince 2025 a následně do 31. prosince 2030, při zadávání nadlimitních veřejných zakázek na pořizování (nákup, leasing nebo pronájem) stanovených typů vozidel, veřejných služeb v přepravě cestujících a veřejných zakázek na poskytování stanovených služeb souvisejících s dopravou. Do konce roku 2025 tak má být minimální podíl ekologických vozidel následující:

- 29,7 % osobní automobily, lehká nákladní vozidla a mikrobusy;
- 41 % autobusy;
- 9 % nákladní automobily.

Poloviny limitu pro autobusy budou zároveň zadavatelé povinni dosáhnout prostřednictvím bezemisních vozidel. V dalším období do konce roku 2030 pak má dojít především k markantnímu zvýšení minimálního podílu ekologických autobusů na 60 %.

Za porušení těchto povinností přitom může Úřade pro ochranu hospodářské soutěže uložit pokutu až do výše 20 mil. Kč. Zákon se ovšem nevztahuje například na zemědělská vozidla, vozidla používaná na staveništích nebo letištích či sanitky.

Zákon má především posílit ochranu městského ovzduší a předejít sankcím ze strany Evropské komise. Snížení počtu emisních vozidel současně přispěje k cílům EU v oblasti zelené transformace. Otázkou však zůstává, jaký dopad bude mít v praxi na státní rozpočet, protože ceny nízkoemisních vozidel (zejména autobusů) mohou být podstatně vyšší.

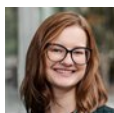
Zákon nabyl účinnosti 1. prosince 2022. Doporučujeme proto zadavatelům připravit se na tyto změny co nejdříve.

# DMA: postrach online platforem a naděje pro jejich uživatele

Online svět projde brzy razantní proměnou. Od 1. listopadu 2022 začalo platit nařízení o digitálních trzích, které se dotkne hlavně velkých společností, podnikajících v digitálním světě – např. Apple, Google nebo Microsoft.



**Tomáš Kočar**  
tkocar@kpmg.cz



**Karolína Kubíčková**  
kkubickova@kpmg.cz

Hlavním cílem nařízení o digitálních trzích („Digital Markets Act“ či zkráceně DMA) je především stanovit omezení pro velké společnosti, které poskytují služby v online světě za účelem oslovení koncových uživatelů (např. vyhledávače, sociální sítě, virtuální asistenty, služby cloud computingu nebo reklamní služby), a tím zajistit i ochranu hospodářské soutěže a samotných uživatelů. DMA takové společnosti označuje jako tzv. strážce přístupu neboli gatekeepery.

**Společnosti budou považovány za gatekeepery zejména v případech, kdy splní některé z následujících kritérií:**

- Společnost je dostatečně tržně významná a dosahuje ročního obrátu alespoň 7,5 miliard eur nebo má tržní hodnotu nejméně 75 miliard eur.
- Společnost na své platformě propojuje velké množství podnikatelů s velkým množstvím spotřebitelů a tato platforma má nejméně 45 milionů uživatelů v EU a nejméně 10 tisíc podnikatelských uživatelů (např. Meta, Apple nebo Microsoft).

Dále gatekeepery budou ty společnosti, které označí Evropská komise, i když nedosahují výše uvedených podmínek.

**DMA zavádí pro gatekeepery mnohé nové povinnosti a omezení, která vyplývají často ze soudní praxe v oblasti soutěžního práva. Za příklad lze uvést:**

- zákaz využívat osobní data svých uživatelů získaná v rámci jedné služby pro jinou službu stejného strážce přístupu bez souhlasu uživatelů;
- zákaz využívat osobní data svých uživatelů získaná prostřednictvím třetích stran pro účely poskytování reklamy bez souhlasu uživatelů;
- zákaz vyžadovat od uživatelů registraci služby k využití hlavní služby, kterou gatekeeper poskytuje;
- zákaz nutit uživatele, aby používali určité služby (např. platební službu);
- zákaz bránit svým uživatelům, aby oznámili příslušnému orgánu veřejné moci nesoulad s právními předpisy;
- povinnost umožnit podnikatelům, aby propagovali své nabídky na platformě gatekeepera;
- povinnost informovat Komisi o každém zamýšleném spojení s jiným poskytovatelem služeb v digitálním odvětví nebo poskytovatelem umožňujícím shromažďování údajů.

Každý gatekeeper má přitom povinnost oznámit status strážce bezodkladně Komisi, která bude za účelem zajištění transparentnosti pravidelně zveřejňovat jejich seznam a služby, u nichž musí plnit tyto povinnosti.

## 19 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

Při porušení povinností může Evropská komise uložit gatekeeperovi **pokutu ve výši až 10 % jeho celosvětového obratu** za předchozí účetní období, a to i pokud některou ze svých povinností poruší z nedbalosti. Až 20 % z celosvětového obratu může být uloženo, pokud se gatekeeper dopustil porušení v posledních osmi letech. Klíčová ustanovení DMA nabudou účinnosti postupně v průběhu roku 2023. Doporučujeme připravit se na DMA co nejdříve, vzhledem k nutnosti důkladně posoudit, zda společnost má postavení gatekeepera a velkému množství nových omezení s tím spojených.

# Peněžní příspěvek zaměstnanci na dovolenou je zdanitelný příjem

V nedávném rozhodnutí Nejvyšší správní soud potvrdil výklad státních orgánů ohledně toho, co lze považovat za nepeněžní plnění plynoucí zaměstnanci od zaměstnavatele. Rozsudek má dopad na osvobození plnění od daně z příjmů a od odvodů sociálního pojištění.



**Lenka Nováková**  
lnovakova@kpmg.cz  
222 123 364



**Mária Marhefková**  
mmarhefkova@kpmg.cz

V daném sporu poskytl zaměstnavatel zaměstnanci peněžní příspěvek na dovolenou za účelem pokrytí jeho výdajů prokazatelně vynaložených na tuto dovolenou.

Okresní správa sociálního zabezpečení (OSSZ) považovala příspěvek vyplacený zaměstnavatelem za zdanitelný příjem zaměstnance, který vstupuje do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení, protože zaměstnavatel nedodržel nepeněžní formu výplaty, která je jednou z podmínek pro osvobození na straně zaměstnance.

Krajský soud dal za pravdu zaměstnavateli. Uzavřel, že nepeněžní plnění ve prospěch zaměstnance, a tedy osvobozené od daně z příjmů, může mít dvě formy, a to jak poskytnutí zaměstnavatelem pořízené služby či zboží definovaného zákonem, nebo poskytnutí příspěvku na tyto účely, tj. že zaměstnanec si sám pořídí benefit a zaměstnavatel mu pouze poskytne účelově vázané finanční prostředky, ať již zálohově nebo oproti již prokazatelně vynaloženým výdajům. Proti tomuto rozhodnutí krajského soudu podala OSSZ kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu.

NSS se se závěry krajského soudu zcela neztotožnil. Dle něj **je podstatou nepeněžitého plnění kromě omezeného účelu i právě ona forma, ve které je poskytnuto**. Z povahy věci je za nepeněžité plnění třeba považovat takové plnění, které není poskytováno v penězích, resp. není ani směnitelné za peníze či jiné obdobné prostředky či plnění.

NSS uzavřel, že za nepeněžní lze v tomto smyslu považovat pouze ta plnění, kdy zaměstnavatel hradí peněžní částky osobě odlišné od zaměstnance a jeho rodinného příslušníka (pokud není poskytovatelem rekreačního zařízení přímo zaměstnavatel), a tato osoba poskytne uvedeným určitou výhodu či službu. Jedině tak lze dosáhnout toho, že plnění bude považováno za osvobozené od daně z příjmů, a tudíž nebude vstupovat do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení.

NSS nepovažoval za vhodné podpůrně využít ustanovení zákona o daních z příjmů upravující částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je vydal jeho jménem. V jeho aplikaci brání to, že stojí proti sobě ustanovení, která se vzájemně vylučují: jedno upravuje osvobození zaměstnaneckého benefitu, zatímco druhé vylučuje plnění z předmětu daně z příjmů.

## 21 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

Rozhodnutí NSS potvrzuje výklad státních orgánů, co má být považováno za nepeněžní plnění plynoucí zaměstnanci od zaměstnavatele z pohledu zákona o daních z příjmů pro účely osvobození některých plnění, kde je vyžadována právě tato forma poskytnutí ze strany zaměstnavatele.

## 22 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

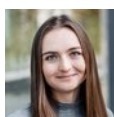
© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.

# SDEU se vyjádřil ke zveřejňování informací o skutečných majitelích

Základem právní úpravy skutečných majitelů a jejich evidence je v členských státech Evropské unie tzv. směrnice AML. Podle ní mají být mimo jiné informace o skutečných majitelích na území členských států dostupné jakékoliv osobě z široké veřejnosti. SDEU ovšem nyní ve svém rozsudku z konce listopadu označil ustanovení směrnice AML, která tuto povinnost zakládají, za neplatná.



**Aneta Boukalová**  
aboukalova@kpmg.cz  
222 123 870



**Eliška Houdková**  
ehoudkova@kpmg.cz

Případ posuzovaný SDEU se týkal lucemburského právního řádu. Lucembursko v souladu se směrnicí AML zřídilo **Registr skutečných majitelů**, ve kterém jsou uvedeny informace o skutečných majitelích registrovaných subjektů. Tyto informace jsou veřejně dostupné na internetu. V předmětné kauze se lucemburská společnost a její skutečný majitel a společnost domáhali u lucemburských soudů omezení přístupu k těmto informacím. Svou žádost odůvodňovali zejména tím, že zveřejnění informací o jeho osobě široké veřejnosti zvyšuje riziko únosu, omezení osobní svobody, násilí či dokonce smrti u něho a členů jeho rodiny. Lucemburské soudy vyšších stupňů tak v návaznosti na tato řízení podaly SDEU sérii předběžných otázek ohledně výkladu některých ustanovení směrnice AML a její platnosti a možného rozporu mezi zveřejňováním informací o skutečných majitelích široké veřejnosti a zásahem do základních lidských práv.

## Ustanovení zasahuje do práv na soukromý život a ochranu osobních údajů

SDEU ve svém rozsudku C-37/20, C-601/20 konstatoval, že ustanovení AML směrnice, podle něhož musí členské státy zajistit, aby informace o skutečných majitelích zapsané v registrech na jejich území byly vždy k dispozici jakékoli osobě z široké veřejnosti, je neplatné. Podle SDEU takto veřejně dostupné informace umožňují neomezenému počtu osob informovat se o faktické i finanční situaci skutečného majitele, což představuje závažný zásah do práva na soukromý život a do práva na ochranu osobních údajů.

Předmětné ustanovení má pomoci zvýšené transparentnosti předcházet nelegální činnosti, čímž podle SDEU sleduje cíl obecného zájmu, kterým lze odůvodnit i závažné zásahy do zmíněných lidských práv. Nicméně SDEU konstatoval, že zásah, který s sebou toto opatření přináší, není **ani omezený na to, co je nezbytně nutné, ani přiměřený sledovanému cíli**, což jsou podmínky pro připuštění takového zásahu.

Závěrem je třeba dodat, že lucemburská právní úprava umožňovala široké veřejnosti přístup v zásadě ke všem osobním údajům skutečných majitelů včetně celého data a místa narození. Česká právní úprava se v tomto ohledu od lucemburské odlišuje. Podle české právní úpravy je v rejstříku dostupném online uváděno jméno, příjmení, měsíc a rok narození, státní příslušnost a stát pobytu. Je tedy otázkou, jak se k budoucí změně AML směrnice postaví český zákonodárce a obecně i sama Evropská unie, na jejíž půdě jsou v současné době projednávány další

## 23 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

změny v oblasti skutečných majitelů a AML. Nepochybujeme, že registrace skutečných majitelů se bude i nadále vyvíjet.

## 24 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., společnost s ručením omezeným založená dle právních předpisů České republiky a členská společnost globální organizace nezávislých členských společností KPMG, přidružených ke KPMG International Limited, soukromé anglické společnosti s ručením omezeným. Všechna práva vyhrazena.



# Zastřený právní úkon při výplatě dividend skutečnému vlastníkoví příjmu

Nejvyšší správní soud (NSS) se ve svém nedávném rozsudku zabýval situací výplaty podílu na zisku kyperské společnosti. Po posouzení celého kontextu předcházejících transakcí NSS konstatoval, že došlo k zastření skutečného stavu, a ztotožnil se se závěry správce daně, který společnosti doměřil srážkovou daň.



**Ladislav Malůšek**  
lmalusek@kpmg.cz



**Lucie Schwengsbierová**  
lschwengsbierova@kpmg.cz

V projednávané kauze (2 Afs 94/2021) prodala fyzická osoba svůj podíl v české s.r.o. kyperské společnosti. Podmínky prodeje byly poměrně specifické, kdy bylo převedeno nejprve 25 % za výrazně vyšší cenu než zbývajících 75 %, jejichž postupný převod byl rovněž součástí dohody o převodu podílu. Podmínky úhrady kupní ceny byly sjednány pouze v obecné rovině: kupní cena měla být uhrazena v časovém horizontu deseti let bez jakékoli další specifikace výše nebo termínů jednotlivých splátek. Prodej obchodního podílu jako takový formálně splňoval podmínky pro osvobození, a proto příjem nebyl zdaněn.

Následující zdaňovací období vyplatila s.r.o. veškerý podíl na zisku kyperské společnosti. Vzhledem k tomu, že podle daňové legislativy se jednalo o výplatu podílu na zisku mateřské společnosti, z výplaty nesrazila žádnou daň. V řádu dní od obdržení výplaty kyperská společnost převedla veškeré získané prostředky na účty fyzické osoby (tj. původního společníka s.r.o.) s argumentací, že se jedná o úhradu splátek kupní ceny za převod podílu. Správce daně při daňové kontrole dospěl k závěru, že skutečným vlastníkem vyplacených prostředků nebyla v tomto případě kyperská společnost, ale právě fyzická osoba jako původní vlastník podílu, a že **provedené transakce pouze zastírají skutečný právní stav, a to výplatu podílu na zisku fyzické osobě**. Ta na rozdíl od výplaty mateřské společnosti srážkové dani podléhá.

NSS ve shodě se správcem daně **označil jednání subjektů jako účelové a vedoucí k vyhnutí se daňové povinnosti**, což soud shledal jako hlavní smysl provedených transakcí. NSS dále zdůraznil, že v praxi je vždy třeba posuzovat provedené transakce s ohledem na ekonomický smysl právního vztahu a chování jeho účastníků.

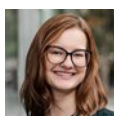
Uvedený rozsudek tedy opět potvrdil, že v rámci daňových kontrol jsou jednotlivé transakce posuzovány v celkovém kontextu všech souvisejících skutečností, a nikoliv pouze jejich jednotlivé kroky ve formálně-právním stavu.

# Opatrnost především aneb Prohlášení o běžících sporech ve smlouvě o převodu podílu

Smlouvy o převodu obchodního podílu poměrně často obsahují ustanovení týkající se běžících soudních sporů a případných budoucích dluhů kupované společnosti. Ujednání může v takových případech spočívat v tom, že vzniklý dluh uhradí převodce, nikoliv společnost nebo její nový majitel.



**Aneta Boukalová**  
aboukalova@kpmg.cz  
222 123 870



**Karolína Kubíčková**  
kkubickova@kpmg.cz

K možnosti sjednat takové ujednání se vyjádřil Nejvyšší soud v rozsudku sp. zn. 27 Cdo 3366/2021. V posuzované věci převodce ve smlouvě o převodu obchodního podílu prohlásil, že neexistuje soudní ani jiné řízení, kterého by se prodávaná společnost účastnila, s výjimkou tří řízení. Ve vztahu k těmto třem řízením se převodce zavázal, že pokud soudy rozhodnou o vzniku závazku společnosti, převodce tento závazek uhradí místo společnosti. Nabyvatel tak chtěl ochránit svoji investici do společnosti, protože v případě neúspěchu u jednoho ze soudních řízení by se snížil majetek společnosti.

U jednoho z běžících soudních řízení společnost po podpisu převodní smlouvy prohrála a byla jí uložena povinnost zaplatit druhé straně sporu určitou finanční částku. Společnost v reakci na to vyzvala převodce, aby svoji povinnost splnil v souladu se smlouvou o převodu podílu. Převodce nicméně výzev společnosti neuposlechl. Následovala soudní žaloba. Soud prvního stupně společnosti vyhověl a uložil převodcům částku zaplatit, protože ujednání ve smlouvě koresponduje s institutem smlouvy ve prospěch třetí osoby podle občanského zákoníku. Bylo totiž ujednáno, že plnění nebude poskytnulo druhé smluvní straně (tedy nabyvateli), ale kupované společnosti. Soud prvního stupně zároveň konstatoval, že toto smluvní ustanovení není neplatné a že vůle smluvních stran není v rozporu se smluvním ujednáním. Odvolací soud nicméně žalobu zamítl a uvedl, že společnost nemá nárok na zaplacení této částky a že ustanovení není ve prospěch společnosti.

Případ se dostal až k Nejvyššímu soudu, který se zabýval především tím, **jestli se odvolací soud při výkladu smluvního ustanovení odchyloval od vůle smluvních stran**. Nejvyšší soud konstatoval, že pro výklad smlouvy je důležitá vůle jednajících, která musela být známa i druhé smluvní straně. Postavil na jisto, že hodnota podílu společnosti se odvíjí od hodnoty jejího jmění. Pokud je tedy společnosti způsobena škoda, projeví se to i snížením hodnoty podílů. Nejvyšší soud proto rozhodnutí odvolacího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Závěrem můžeme říci, že **obdobná ustanovení uvedená ve smlouvách o převodu podílu by optikou judikatury měla obstát**, ale smluvní strany musí dbát zvýšené opatrnosti při jejich formulaci.

# SDEU k poskytnutí poukázek zaměstnancům zdarma

Poskytnutí poukázek zaměstnancům bez úplaty nemusí vždy znamenat povinnost odvádět z daných plnění DPH na výstupu. SDEU (C-607/20) upozornil na možnost zaměstnavatele poskytnout je v rámci své ekonomické činnosti, což v konečném důsledku vede k uchování nároku na odpočet bez odvodu DPH na výstupu.



**Kateřina Klepalová**  
kklepalova@kpmg.cz

Společnost GE Aircraft Engine Services Ltd vykonává činnost v oblasti výroby proudových motorů pro letadla. S cílem odměnit nejvýkonnější zaměstnance zavedla zaměstnanecký program, na jehož základě navržení zaměstnanci získali poukázku na nákup vybraného zboží u nespřízněných maloobchodníků.

Poukázky nakupovala společnost od jiné společnosti ve skupině a z nákupů uplatňovala nárok na odpočet. DPH na výstupu však neodváděla. Daňová správa trvala na svém názoru, že se jedná o bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro potřebu jejích zaměstnanců (tj. pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností). Z tohoto důvodu požadovala odvod DPH na výstupu.

## Motivace zaměstnanců podle SDEU s účelem podnikání souvisí

Britský soud se tedy na SDEU obrátil s předběžnou otázkou, zda vydávání poukázek zaměstnancům společnosti na nákup u maloobchodníků představuje poskytnutí služby pro potřebu jejích zaměstnanců k jiným účelům než je účel jejího podnikání.

Dle SDEU **je potřeba posoudit** všechny okolnosti, za kterých program probíhá, zejména pak jeho **povahu a cíl**. V tomto případě byl SDEU názoru, že cílem odměňování bylo motivovat zaměstnance, zvýšit tak jejich výkon a tím pádem **příspěk k vyšší ziskovosti celé společnosti**. SDEU uzavřel, že v tomto případě se jedná o bezúplatné poskytnutí služby za účelem zvýšení výkonnosti firmy, a tudíž se jedná o poskytnutí služby pro účely uskutečňování ekonomické činnosti společnosti. Z daného plnění (bezúplatné poskytnutí poukázky) tak není nutné odvádět DPH na výstupu.

# NSS k uplatnění daňové ztráty vzniklé úpravou převodních cen v zahraničí

Převodní ceny jsou předmětem řady sporů se správcem daně nejen v ČR, ale i v zahraničí. Často se táhnou řadu let. V případě doměrku v zahraničí u jedné společnosti ve skupině je otázkou, jak a zda vůbec lze u druhé společnosti zapojené v této transakci naopak v ČR uplatnit vyšší náklady. Problematická je zejména situace daňových ztrát, které jsou doměřeny po lhůtě pro jejich uplatnění jako odčitatelné položky.



**Zdeněk Řehák**  
zrehak@kpmg.cz



**Žaneta Pokorná**  
zpokorna@kpmg.cz

Nejvyšší správní soud se ve svých rozhodnutích ze dne 11. a 16. listopadu 2022 k problematice vyjádřil. Jedná se přitom o stejnou kauzu žalovanou dvěma kasačními stížnostmi.

Český daňový subjekt v roce 2013 na základě výsledků daňové kontroly a rozhodnutí německého finančního úřadu ohledně nadhodnocení převodních cen ze strany českého daňového subjektu podal dodatečná přiznání za roky 2006, 2010 a 2011. Z tohoto důvodu mu byla za rok 2006 dodatečně vyměřena daňová ztráta. Tuto ztrátu se rozhodl uplatnit proti daňovým povinnostem let 2010 a 2011 formou žádosti o obnovu řízení (pozn.: k propadnutí daňové ztráty dochází po pěti letech od jejího vyměření, v době kauzy platilo specifické pravidlo umožňující uplatnění daňové ztráty pouze proti vyššímu základu daně). Finanční úřad řízení zastavil, a uplatnění daňové ztráty tak neumožnil.

Proti tomuto postupu se daňový subjekt bránil dvěma způsoby. Za prvé se snažil dovolat odvetných opatření Ministerstva financí směrem k zajištění vzájemnosti nebo k odstranění tvrdostí nebo podle čl. 25 smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Správce daně požadavek zamítl s argumentací, že úpravu převodních cen za rok 2006 akceptoval. Návazně podle správce daně ve sporu chyběl mezinárodní prvek, kdy vlastní uplatnění daňové ztráty z roku 2006 v letech 2010 a 2011 bylo záležitostí tuzemského práva. NSS tento pohled potvrdil.

Za druhé podal subjekt žádost o obnovu řízení za roky 2010 a 2011. Správce daně požadavek odmítl. Uplatnění daňové ztráty seznal jako nedůvodné (to potvrdil i NSS), neboť daňová ztráta za rok 2006 byla vyměřena až v roce 2013. Jednalo se tak o skutečnost v roce 2010 a 2011 neexistující. Nebyly tedy naplněny podmínky pro možnost uplatnění institutu obnovy řízení.

Lze tedy konstatovat, že **úprava základu daně z důvodu změny posouzení výše převodních cen v přeshraniční situaci může vyústit ve dvojí zdanění**, pokud dojde k navýšení daňové ztráty a tuto ztrátu není možné uplatnit podle obecných pravidel zákona o daních z příjmů pro uplatnění ztráty ve vnitrostátní situaci.

# Je možné ustát nárok na odpočet i v podvodném řetězci?

V nedávném rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou nároku na odpočet daně u plnění, které bylo dodáno v rámci podvodného řetězce. Správce daně zcela neprokázal, že daňový subjekt věděl nebo vědět mohl, že poskytovatel plnění neodvede DPH na výstupu z důvodu daňového podvodu.



**Veronika Výborná**  
vvyborna@kpmg.cz  
222 123 850



**Lukáš Arazim**  
larazim@kpmg.cz

V případě 5 Afs 55/2020 figurovala společnost, která obchodovala převážně s elektronikou značky Apple v režimu B2B, a to mimo autorizovaný režim výrobce. Při daňové kontrole za období srpen až listopad 2014 jí správce daně doměřil daň z titulu neuznaného nároku na odpočet.

V odvolacím řízení správce rozkryl obchodní řetězec, v nichž byla společnost zapojena: pořizovala elektroniku z jiných členských států EU a skladovala ji v ČR. Tutéž elektroniku prodávala dalším tzv. „ready-made“ tuzemským nebo zahraničním společnostem. Elektronika se skrze další články řetězce dostávala zpět do ČR. Tyto společnosti však nepřiznávaly daň na výstupu nebo ji vůbec nehradily a v momentě dotazování ze strany správce daně se stávaly nekontaktní. V navazujícím soudním sporu Městský soud v Praze zkoumal podvodný řetězec a to, zda existují objektivní okolnosti, díky kterým by společnost o nezákoně činnosti věděla. Posuzoval také, jestli společnost učinila rozumné kroky k tomu, aby daňový podvod odhalila či této situaci předešla. **Soud konstatoval, že společnost postupovala jinak, než je v praxi běžné, nedodržovala vlastní obchodní podmínky a mohla a měla vědět, že je účastníkem podvodu.** Jedním z argumentů byla nedostatečná kontrola IMEI čísel telefonů, která pomáhá odhalit nevěrohodný původ zařízení včetně návaznosti na nelegální činnost, dále neexistence smluv mezi smluvními stranami B2B, případně vystavování daňových dokladů ještě před přijetím objednávky. Proti tomu se společnost odvolala k NSS.

NSS přitakal správci daně v tom, že ve vzájemné kombinaci mohou důkazy vytvářet dojem existence daňového podvodu, avšak jednotlivé části případu jsou dle NSS samostatně vysvětlitelné. **Podle NSS pouhé rozkrytí struktury, poukázání na obchodní praktiky a neodvedení daně v části dodavatelsko–odběratelského řetězce a priori nezakládají účast společnosti na daňovém podvodu.**

Způsob obchodování společnosti mimo oficiální distribuční síť shledal NSS jako zcela legální a legitimní. Uznal argumenty společnosti ohledně neprověřování obchodních partnerů a neuzavírání písemných smluv (historická znalost partnerů a předchozí zkušenost s nimi). Zároveň popřel tvrzení správce daně, že transakce postrádá ekonomický smysl, když dokázal, že průměrná marže na rychloobrátkovém obchodu byla zhruba 2 %.

NSS shledal kasační stížnost společnosti důvodnou a zrušil rozsudek městského soudu v Praze. Celá věc je postoupena k dalšímu projednávání. Jedná se tak o další dlouhotrvající spor mezi státní správou a soukromým subjektem.

## 29 | Daňové a právní aktuality – prosinec 2022



# SDEU k určení místa plnění u služby poskytnuté v rámci řetězového podvodu na DPH

Místem plnění při poskytnutí emisních povolenek je podle základního pravidla místo příjemce služby. Účast na daňovém podvodu toto určení nijak neovlivní. Rozhodl tak SDEU v případě C-641/21 Climate Corporation Emissions Trading GmbH.



**Martin Krapinec**  
mkrapinec@kpmg.cz



**Marcela Kripnerová**  
mkripnerova@kpmg.cz

Rakouská společnost Climate Corporation Emissions Trading dodávala německé společnosti povolenky na emise skleníkových plynů. Dodání povolenek vykazovala ve svém daňovém přiznání jako osvobozené dodání zboží do jiného členského státu. V průběhu daňové kontroly rakouský správce daně zjistil, že se německý odběratel účastnil podvodu na DPH a figuroval v podvodném řetězci jako tzv. missing trader. Rakouská společnost Climate Corporation o zapojení do tohoto podvodného řetězce měla nebo mohla vědět. Rakouský správce daně tak požadoval, aby DPH z dodání emisních povolenek byla odvedena v Rakousku.

SDEU nejprve potvrdil, že převod povolenek na emise skleníkových plynů se považuje za poskytnutí služby, nikoliv za dodání zboží. Místo plnění se tedy určí podle základního pravidla jako místo, kde je příjemce služby usazen nebo kde má provozovnu. Cílem je zajistit zdanění služby ve státě spotřeby a vymezit pravomoci členských států. Směrnice nestanoví žádné zvláštní pravidlo upravující místo plnění v případě převodu emisních povolenek, ani v případě poskytnutí služby v rámci daňového podvodu.

Místem plnění při poskytnutí emisních povolenek je v judikovaném případě podle základního pravidla Německo (jako místo příjemce služby). **Účast na daňovém podvodu určení místa plnění nijak neovlivní.** V případě poskytnutí služeb tedy nelze postupovat analogicky jako při odepření osvobození od DPH při dodání zboží v rámci podvodného řetězce, neboť se jedná o rozdílné režimy DPH.



# Stručné aktuality, prosinec 2022

Daňové a právní novinky posledního měsíce jednou nebo dvěma větami.



**Lenka Fialková**  
lfialkova@kpmg.cz



**Václav Baňka**  
vbanka@kpmg.cz

## KRÁTCE Z DOMOVA

- Ve Sbírce zákonů byla publikována novela (366/2022 Sb.) zákona o dani z přidané hodnoty a dalších daňových zákonů (daňový balíček 2023), která mimo jiné s účinností od ledna 2023 zavádí daň z neočekávaných zisků.
- V souvislosti s daňovým balíčkem vydala finanční správa Informaci ke zvýšení hodnoty obratu pro vznik plátcovství na 2 mil. Kč.
- Finanční zpravodaj MF 14/2022 obsahuje Sdělení ke Smlouvě mezi ČR a Bulharskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku v návaznosti na Mnohostrannou úmluvu o implementaci opatření k boji proti snižování daňového základu a přesouvání zisků ve vztahu k daňovým smlouvám.
- Poslanecká sněmovna schválila vládní návrh rušící EET od ledna 2023. Nyní návrh projedná Senát.
- Dne 23. listopadu 2022 byla podepsána Smlouva mezi ČR a Andorským knížectvím o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a majetku. V obou státech bude nyní následovat standardní legislativní proces vedoucí ke vstupu smlouvy v platnost.
- Finanční správa upozornila, že služba Nahlížení na vybrané údaje, která dosud umožňovala přistupovat k vybraným informacím z osobních daňových účtů a spisu daňového subjektu vedeného finančním úřadem, nebude od 1. prosince dostupná. Od tohoto termínu již nebude možné se k této službě přihlásit.
- MPSV vyhlásilo v Operačním programu Zaměstnanost plus (OPZ+) výzvu pro předkládání projektů zaměřených na zavádění age managementu do firem. Jedná se o vedení zaměstnanců, při kterém se přihlíží k jejich věku a životní etapě.

## KRÁTCE ZE SVĚTA

- OECD zveřejnila statistiku sporných případů v oblasti mezinárodního zdanění řešených s cílem najít vzájemnou dohodu smluvních států. V roce 2021 státy zahájily 2 423 nových případů, z toho 1 050 připadá na oblast převodních cen včetně alokace zisku stále provozovně, zbývající část pak na ostatní otázky řešení dvojího zdanění. ČR v roce 2021 zahájila 22 nových případů, z nichž 12 se týká převodních cen. Více informací [zde](#).
- Rada ECOFIN se dohodla na revizi [kodexu chování](#) (zdanění podniků). Kodex je nástrojem, který podporuje spravedlivou daňovou soutěž v rámci EU i mimo ni. Revidovaný kodex se použije od 1. ledna 2023. Původní verze z roku 1997 obsahuje kritéria pro identifikaci škodlivých opatření, která mají povahu preferenčních daňových režimů. Revidovaný kodex rozšiřuje vymezení škodlivých opatření na jakékoliv jiné prvky daňových systémů, které vytvářejí příležitosti pro dvojí nezdanění nebo mohou vést k vícenásobnému využití daňových výhod.
- Rada EU [schválila stanovisko](#) Evropského parlamentu k nařízení o zahraničních dotacích narušujících vnitřní trh. Nařízení dává Evropské komisi pravomoci zkoumat finanční příspěvky obdržené v zemích mimo EU skupinami působícími na vnitřním trhu EU, pokud vedou k jeho narušení. Mezi příspěvky, které mohou



být šetřeny, patří osvobození od daně. Nařízení tak doplňuje předpisy o veřejné podpoře a vstoupí v platnost dvacátým dnem po zveřejnění v Úředním věstníku vnitřního trhu EU.

[LinkedIn](#) | [Twitter](#) | [Facebook](#) | [Instagram](#)

[www.kpmg.cz](http://www.kpmg.cz)

Tel.: +420 222 123 111

Informace zde obsažené jsou obecného charakteru a nejsou určeny k řešení situace konkrétní osoby či subjektu. Ačkoliv se snažíme zajistit, aby poskytované informace byly přesné a aktuální, nelze zaručit, že budou odpovídat skutečnosti k datu, ke kterému jsou doručeny, či že budou platné i v budoucnosti. Bez důkladného prošetření konkrétní situace a řádné odborné konzultace by neměla být na základě těchto informací činěna žádná opatření.

© 2024 KPMG Česká republika, s.r.o., a Czech limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.