

# Daňové a právní zprávy

červenec - srpen 2022



Úvodník 02

Prázdniny v turbulentní daňové době

EU 04

EU opět nenalezla shodu ohledně Píliře 2

EU 05

Daňové priority českého předsednictví Radě Evropské unie

DAC6 7

Doplnění otázek a odpovědí k DAC6

Právo 12

Nejvyšší soud vyjasnil, jak při srážkách ze mzdy počítat nezabavitelné částky

Judikátové okénko 15

Nárok na odpočet DPH u plnění hrazených z dotace

Judikátové okénko 17

Nejvyšší správní soud k dodanění u neprokázaného původu finančních prostředků

Judikátové okénko 19

Korunové dluhopisy a zneužití práva



**René Kulínský**  
rene.kulinsky@cz.ey.com  
+420 731 627 006



## Prázdniny v turbulentní daňové době

Máme tu (konečně) červenec, což pro spoustu z nás (na severní polokouli) znamená letní prázdniny. Těším se na slunce, moře a odpočinek a alespoň na chvíli si zakážu přemýšlet o turbulentních změnách a trendech v daňovém světě.

A že jich je aktuálně na stole opravdu hodně - příkladmo:

- ▶ Dvoupilířová reforma mezinárodního daňového systému, která bez přehánění může znamenat globální daňovou revoluci, jež může významně ovlivnit způsob fungování nadnárodních korporací a daňové politiky jednotlivých států.
- ▶ Iniciativa ATAD3 neboli Unshell, která si hodlá posvětit na společnosti s nedostatečným profilem fungování.
- ▶ Iniciativa DEBRA, která má za cíl zatraktivnit investice do vlastního kapitálu (oproti v současnosti preferovanému úvěrovému financování).
- ▶ Čím dál přísnější přístup správců daně (ale i soudů) ke konceptu skutečného vlastnictví, což dokazují mimo jiné nedávné rozsudky týkající se problematiky sublicencí.
- ▶ Čím dál přísnější přístup správců daně (ale i soudů) ke konceptu zneužití práva, což dokazují mimo jiné nedávné rozsudky týkající se různých forem refinancování.

- ▶ Větší tlak na transparentci - příkladem budiž DAC6 (hlášení potenciálně problematických daňových struktur), nově DAC7 (reporting provozovatelů digitálních platforem) a blížící se DAC8 (reporting týkající se kryptoaktiv).
- ▶ Čím dál přísnější přístup správců daně (ale i soudů) k prokazování - příkladem budiž nedávná rozhodnutí týkající se reklamních služeb, nákladů financování či nákladů souvisejících s držbou dceřiných společností.

No nic. Mluvil jsem o odpočinku. Takže pro tuto chvíli tato témata a myšlenky upozadím a jdu se slunit.

Všem věrným čtenářům daňových a právních zpráv děkuji za pozornost a přeji vám krásné a klidné prázdniny a v září opět na shledanou. Mějte se krásně!

**Přejeme vám krásné prázdniny!**

EU





**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



## EU opět nenalezla shodu ohledně Pilíře 2

O diskusích ohledně zvažovaných revolučních změn systému mezinárodního zdanění probíhajících ať už na půdě OECD, nebo na úrovni EU vás průběžně informujeme.

Iniciativa BEPS 2.0 zjednodušeně spočívá na 2 pilířích:

- ▶ zdanění větší části zisků vybraných nadnárodních korporací v zemích, kde mají zákazníky (Pilíř 1), a
- ▶ zavedení globální minimální efektivní sazby daně (Pilíř 2).

Naposledy jsme vás informovali ([ZDE](#)), že se v kuloárech šušká, že by na zasedání Ecofin 17. června mohlo dojít k průlomů ve vyjednávání, a státy EU by mohly najít shodu ohledně navrhované EU směrnice implementující Pilíř 2.

Nestalo se tak.

Tentokrát se proti návrhu postavilo Maďarsko.

Co tento krok může znamenat? Lze spekulovat, že EU tuto iniciativu jen tak neopustí a stále se bude snažit najít řešení pro implementaci této iniciativy. Lze očekávat větší tlak na prosazení systému kvalifikované většiny namísto jednomyslnosti v daňových věcech, popřípadě prosazení tzv. posílené spolupráce.

Nechme se překvapit.

Tuto iniciativu a vše, co s tím souvisí, budeme nadále monitorovat.

Pokud budete mít k výše uvedenému tématu jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autora článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

**Naposledy jsme vás informovali, že se v kuloárech šušká, že by na zasedání Ecofin 17. června mohlo dojít k průlomů ve vyjednávání, a státy EU by mohly najít shodu ohledně navrhované EU směrnice implementující Pilíř 2. Nestalo se tak.**



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



# Daňové priority českého předsednictví Radě Evropské unie

V souvislosti s českým předsednictvím Radě Evropské unie zveřejnilo Ministerstvo financí (MF) své priority v Radě ECOFIN.

Pro oblast daní bude MF usilovat zejména o následující (blíže [ZDE](#)):

- ▶ zjednodušení daňového systému a snížení počtu neopodstatněných daňových výjimek;
- ▶ pokračování v přípravě novely směrnice o zdanění energetických produktů a elektřiny a její přizpůsobení současným klimatickým cílům;
- ▶ zjednodušení a modernizaci pravidel v oblasti DPH s cílem účinnějšího boje proti daňovým únikům;
- ▶ diskusi ohledně nastavení zdanění digitální ekonomiky a implementaci globální dohody OECD o zdanění nadnárodních společností do právního rámce EU;
- ▶ aktualizaci evropského seznamu daňově nespolupracujících jurisdikcí.

Pokud budete mít k výše uvedenému tématu jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autora článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

**Jednou z daňových priorit českého předsednictví Radě Evropské unie bude zjednodušení daňového systému a snížení počtu neopodstatněných daňových výjimek.**

# DAC6

A person in a suit and tie is writing on a clipboard with a pen. Another person's hands are clasped on a desk in front of them. There are documents, a laptop, and a notebook on the desk.



**Ondřej Janeček**  
ondrej.janecek@cz.ey.com  
+420 731 627 019



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



## Doplnění otázek a odpovědí k DAC6

Generální finanční ředitelství („GFR“) právě vydalo [doplnění](#) častých otázek a odpovědí včetně praktických příkladů ve vztahu k oznamovací povinnosti o oznamovaných přeshraničních uspořádáních („DAC6“). Níže vám přinášíme výběr toho, co nás zaujalo.

### Základní souběh a posuzování testu hlavního přínosu („MBT“)

Pro existenci přeshraničního uspořádání musí nastat souběh „existence někým navrženého konkrétního uspořádání“ a „určité daňové výhody, případně ukrývání příjmů či majetku nebo obcházení společného standardu pro oznamování OECD, z takového uspořádání plynoucí“.

Pokud výše uvedený souběh („základní souběh“) nenastane, nejde o přeshraniční uspořádání, na něž se vztahuje oznamovací povinnost. Pokud základní souběh existuje, musí být ověřeno naplnění alespoň jednoho z charakteristických znaků (případně, tam kde je to potřeba, s aplikací MBT).

S ohledem na skutečnost, že důvodová zpráva zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní („ZMSSD“), uvádí, že MBT spočívá ve zkoumání, zda existuje příčinná souvislost mezi charakteristickým znakem uspořádání a daňovou výhodou, kterou lze očekávat, pokud bude uspořádání použito, lze při zkoumání příčinné souvislosti postupovat následovně:

- ▶ Pokud z daného uspořádání plyne daňová výhoda, která ale není důsledkem naplnění charakteristického znaku, pak již nedochází k posuzování splnění MBT a tedy ani nevzniká oznamovací povinnost.
- ▶ Pokud z daného uspořádání plyne daňová výhoda, která je důsledkem naplnění charakteristického znaku, nedochází automaticky k naplnění MBT a je nutné posoudit, zda získání daňové výhody je hlavním přínosem nebo jedním z hlavních přínosů daného uspořádání.
- ▶ MBT není naplněn v případě, kdy daňová výhoda nepředstavuje úsporu na dani (může jít například o zjednodušení administrativy či postup, na základě něhož nebude nutné plnit oznamovací povinnosti jiné než uvedené v novele DAC 6 apod.).

## Transparentní entity

Za uživatele uspořádání je typicky považována daňově transparentní entita a žádný z jejích investorů (společníků/partnerů) není uživatelem uspořádání čistě v důsledku své pozice investora (společníka/partnera) - oznamovací povinnost má tedy daňově transparentní entita (nikoliv její jednotliví investoři).<sup>1</sup>

To však neplatí v případech, kdy samotný společník/partner/investor se na příslušném uspořádání přímo podílí, je tedy jeho uživatelem. V takovém případě je společník/partner/investor v rámci uspořádání stranou smlouvy či transakce, která je součástí takového uspořádání. Příkladem této situace je převod majetku mezi daňově transparentní entitou a jejím společníkem/partnerem. V takovém případě je uživatelem nejen transparentní entita, ale i její společník/partner.

## Uspořádání vytvořené v rámci skupiny - role zprostředkovatele vs. uživatele

V této souvislosti mohou nastat dvě situace:

1. Přeshraniční uspořádání vytvořené v rámci skupiny jinou její členskou entitou, avšak tato entita pouze uspořádání navrhla pro ostatní entity ve skupině, ale sama se ho neúčastní (tzn. není uživatelem daného uspořádání). V tomto případě entita, která dané uspořádání vytvořila, ho oznámí jako zprostředkovatel.
2. Přeshraniční uspořádání vytvořené v rámci skupiny jinou její členskou entitou s tím rozdílem, že tato entita je do uspořádání sama zapojena jako uživatel. V tomto případě tato entita (byť řídící či koordinující zavedení uspořádání), uspořádání neoznamuje jako zprostředkovatel, ale jako uživatel daného uspořádání.

<sup>1</sup> Společníci mohou být přidruženými entitami, a tedy mají být vyplněni tam, kde je relevantní uvádět přidružené entity.

## Poskytnutí služby přípravy daňového přiznání či post-implementační služby daňovým poradcem / advokátem či auditu závěrky auditorem

V takovém případě se nejedná o činnost zprostředkovatele, pokud

- ▶ daňový poradce/advokát/auditor zároveň uspořádání nenavrhuje, nenabízí na trhu, neorganizuje, nezpřístupňuje pro jeho zavedení, neřídí jeho zavedení ani neposkytuje rady v souvislosti s těmito činnostmi, jelikož uspořádání již bylo implementováno;
- ▶ se danou činností nezaloží nové uspořádání, změna či doplnění stávajícího uspořádání.

## Typizovaná uspořádání - jaké změny oznamovat

Oznamují se nové informace, že dané uspořádání zavedla nová entita. Tato nová entita může vzniknout v důsledku přeměny (rozdělením, odštěpením či splynutím). Neoznamují se informace, pokud došlo např. pouze ke změně názvu, adresy sídla nebo zániku společnosti bez nástupnické společnosti apod.

## Brexit

Pokud oznamované přeshraniční uspořádání má více povinných osob z více členských států EU, které se mezi sebou domluvily, že oznámení podá pouze jedna z nich ve Velké Británii v období do 31.12.2020, poté povinné osoby v ČR nejsou povinny podávat oznámení, pokud toto oznámení obsahovalo stejné údaje. V daném případě by povinné osoby v ČR měly být schopny prokázat, že oznámení bylo podáno ve Velké Británii - proto je doporučeno disponovat identifikačním číslem uspořádání (tzv. „A-ID“).



### **Které přidružené osoby musí být uvedeny v DAC6 oznámení**

Existuje povinnost v oznámení uvádět pouze takové přidružené osoby, které jsou daným uspořádáním přímo dotčeny, nikoli všechny přidružené osoby, přičemž uvádění přidružených osob je relevantní pouze u charakteristických znaků, které vyžadují, aby dané uspořádání vzniklo mezi přidruženými osobami.

### **Vymezení přidružených entit - společné jednání**

Pojem „společné jednání“ ve smyslu ustanovení § 14b odst. 4 ZMSSD naplňují například případy, kdy přeshraniční uspořádání předepisuje více osobám vykonávat ve shodě hlasovací práva nebo jiná práva vyplývající z vlastnictví podílu.

### **Praktické příklady**

#### Prodej podílu v české společnosti mezi dvěma zahraničními subjekty (v rámci jedné jurisdikce)

Taková transakce sama o sobě nenaplní definici přeshraničního uspořádání. Na druhou stranu nelze vyloučit, že uvedený prodej bude součástí složeného uspořádání.

#### Charakteristický znak B.1 - převzetí daňových ztrát zanikající společnosti při přeshraniční fúzi

Česká mateřská společnost je 100% vlastníkem zahraniční dceřiné společnosti, obě společnosti vykonávají obdobnou ekonomickou činnost a zahraniční dceřiná společnost z této činnosti vykazuje daňové ztráty. Česká mateřská společnost rozhodne o přeshraniční fúzi sloučením, čímž dojde k zániku zahraniční dceřiné společnosti a převzetí daňových ztrát nástupnickou společností v souladu s § 23c a 23d zákona o daních z příjmů („ZDP“). V

takovémto případě nejsou bez dalšího naplněny podmínky charakteristického znaku B.1. Nejedná se totiž o vykonstruované kroky sestávající z pořízení ztrátové společnosti, ukončení hlavní činnosti této společnosti a využití jejich ztrát. Takto definované podmínky charakteristického znaku vyžadují širší spektrum uměle vykonstruovaných kroků v uspořádání, které výše popsaná situace nesplňuje.

#### Charakteristický znak B.2 - kapitalizace pohledávky z titulu úvěru

Kapitalizace úvěrové pohledávky může být součástí širšího postupu naplňujícího charakteristický znak B.2, pokud je např. cílem dosáhnout nižšího zdanění dividend oproti zdanění úroků mezi zúčastněnými společnostmi.

#### Charakteristický znak B.3 - speciální daňový režim pro investice ze zahraničí

Vybrané jurisdikce nabízí výhody zahraničním přímým investicím, které se takto snaží přilákat. Například může jít o nižší zdanění, příznivější užívací práva k půdě, administrativní podporu apod. Charakteristický znak B.3 může být naplněn, pokud tamní podnikatelé vyvedou část kapitálu do zahraničí a následně jej maskovaný za zahraniční kapitál použijí k investování ve své domovské jurisdikce s cílem získat daňové výhody určené výlučně pro zahraniční investory.

#### Charakteristický znak C.1.b.i. - téměř nulová sazba daně

Za téměř nulovou sazbu daně se považuje nominální sazba daně nižší než 1 %.

#### Charakteristický znak C.2 - odpisování majetku stálou provozovnou i ústředím

Na tyto situace tento znak nemíří, jelikož se jedná o logický důsledek konceptu stálé provozovny a principů mezinárodního zdanění, tj. odpisy uplatňuje jak zřizovatel, tak stálá provozovna podle principů dané jurisdikce, ale zároveň s tím zahrnují do svého základu daně i související příjmy v obou jurisdikcích.

Charakteristický znak C.2 - prodej majetku z ČR do jiné jurisdikce, pokud je příjem z tohoto prodeje zdaněn a následně nový vlastník začne znovu tento majetek odpisovat

K naplnění charakteristického znaku dojde pouze v případě, že jsou odpisy uplatňovány ve dvou jurisdikcích současně. Popsaná situace charakteristický znak C.2 nenaplnuje.

Charakteristický znak C.2 - přeshraniční leasing, kdy předmět nájmu daňově odepisuje jak český pronajímatel, tak zahraniční nájemce

Pokud dochází k odpočtům za stejná odpisovaná aktiva ve více jurisdikcích, jedná se pravděpodobně o naplnění charakteristického znaku C.2.

Příkladem může být situace, kdy zahraniční společnost vlastní po celém světě budovy prostřednictvím svých dceřiných společností. V důsledku této kvalifikace bude budova odpisována v obou jurisdikcích. Česká dceřiná společnost vlastní nemovitost v ČR a tuto nemovitost odpisuje pro daňové účely. Stejně tak ji odpisuje i mateřská společnost v zahraničí.

Charakteristický znak D.1.b - banka na základě platebního příkazu svého klienta převádí prostředky z jeho účtu na účet v zemi, se kterou neprobíhá automatická výměna informací o finančních účtech

Jednotlivý pokyn k převodu prostředků nelze považovat za uspořádání. Banka, která realizuje příkaz k úhradě na žádost svého klienta bez dalších znalostí k danému uspořádání, nezakládá vedlejší zprostředkování takového uspořádání.

Charakteristický znak E.1 - poskytnutí bezúročných či nízkouročených půjček dceřiné společnosti od zahraničního společníka

U bezúplatné či nízkouročené půjčky mezi spojenými osobami dochází k využití výjimky dle ustanovení § 23 odst. 7 ZDP, která umožňuje odchýlit se od principu tržního odstupu. Tento druh transakce tak naplňuje definici jednostranného bezpečného přístavu, a tedy i charakteristického znaku E.1.

Pokud je poskytnuto několik obdobných půjček splňujících charakteristický znak E.1 mezi totožnými subjekty (stejným věřitelem a dlužníkem), stačí, když je dané uspořádání oznámeno pouze jednou.

Stejně tak, pokud dojde k navýšení či splacení půjčky nebo ke změně úrokové sazby či ke změně úročených půjček na bezúročných u již oznámených půjček, není potřeba danou změnu oznamovat.

V případě, že je půjčka poskytnuta stejným věřitelem jako předešlé půjčky, ale novému dlužníkovi, je nezbytné podat nové oznámení, neboť se jedná o nového uživatele uspořádání.

Charakteristický znak E.3 - kalkulace testu

Období 3 let po převodu je možné chápat jako období 3 x 12 měsíců následujících po dni, kdy je příslušný převod realizován. Předpokládaný roční zisk v uvedeném období je pak výsledek projekce za každé takové období, přičemž pro splnění podmínky znaku E.3 by měl stačit pokles pod hranici 50 % alespoň za jedno takové období.

V případě otázek se prosím obraťte buď na autory článku, nebo na členy týmu, se kterými obvykle spolupracujete.

**Generální finanční ředitelství právě vydalo doplnění častých otázek a odpovědí včetně praktických příkladů ve vztahu k oznamovací povinnosti o oznamovaných přeshraničních uspořádáních (DAC6).**

# Právo



**Barbora Suchá**

barbora.sucha@cz.eylaw.com

+420 704 865 122

**František Schirl**

frantisek.schirl@cz.eylaw.com

+420 704 865 137

**Pavel Podlešák**

pavel.podlesak@cz.eylaw.com

+420 737 213 816

# Nejvyšší soud vyjasnil, jak při srážkách ze mzdy počítat nezabavitelné částky

Začátkem letošního roku zamotala řadě zaměstnavatelů hlavu novelizace v oblasti normativních nákladů na bydlení. Nevěděli, jak mají postupovat při srážkách ze mzdy u svých zaměstnanců v insolvenční, jakou částku jim mohou správně srazit. V právní úpravě, která ovlivňuje výpočet takzvané nezabavitelné částky, totiž došlo hned ke třem změnám.

Standardní navýšení normativních nákladů na bydlení nařízením vlády č. 507/2021 Sb. s účinností od 1. ledna 2022 a zvýšení částky životního minima nařízením vlády č. 75/2022 Sb. s účinností od 1. dubna 2022 potíže nepůsobili. Navíc však došlo s účinností od 20. ledna 2022 k novelizaci zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, a to z důvodu rostoucích cen energií. Do zákona o státní sociální podpoře bylo vloženo nové ustanovení § 26a, které specificky upravilo navýšení měsíčních normativních nákladů na bydlení pro rok 2022. Výklady, jestli se zvýšená částka normativních nákladů podle tohoto ustanovení má použít i pro účely výpočtu nezabavitelné částky při srážkách ze mzdy, se lišily.

Krajský soud v Českých Budějovicích vydal dne 24. února 2022 opatření adresované insolvenčním správcům v působnosti tohoto soudu, asistentům soudce a vyšším soudním úředníkům insolvenčního oddělení tohoto soudu, ve kterém určil, že při výpočtu splátky pro oddlužení se nezabavitelná částka (resp. částka normativních nákladů na bydlení) nezvyšuje o částku uvedenou

v § 26a zákona o státní sociální podpoře. Stejně opatření pak v březnu vydal také Krajský soud v Hradci Králové.

Opačný názor vyjádřilo Ministerstvo spravedlnosti ve své metodice výpočtu splátek pro oddlužení, kde uvedlo, že pro účely výpočtu nezabavitelné částky je nutné zohlednit i zvýšení normativních nákladů na bydlení dle § 26a zákona o státní sociální podpoře.

Z důvodu výše uvedených nejasností se začal situací zabývat i Nejvyšší soud, který ve svém sjednocujícím stanovisku ze dne 8. června 2022 postupně rozebírá její jednotlivé aspekty.

Nejdříve se zaměřuje na novelu zákona o státní sociální podpoře, která do zákona vnesla ustanovení § 26a. Důvodová zpráva k této novele uvádí, že pro rok 2022 byly dodavateli energií avizovány výrazně zvýšené ceny elektřiny a plynu. Příspěvek na bydlení má rodinám v nájemním a vlastnickém bydlení

pomáhat tak, aby jim po úhradě nákladů na bydlení zůstalo 70 % příjmu (65 % pro Prahu). Náklady na bydlení se započítávají maximálně do výše normativních nákladů na bydlení daných zákonem. Nařízení vlády tyto částky nemůže upravit v reakci na nárůst cen energií, protože zmocnění k jeho vydání obsažené v § 28 zákona o státní sociální podpoře s takovou variantou nepočítá. Přijetí předmětné novely mělo tedy za cíl odstranit tento nesoulad právní úpravy s faktickým stavem.

Nejvyšší soud dále rozebírá výše zmíněná opatření Krajských soudů v Českých Budějovicích a v Hradci Králové. Odkazuje na stanovisko Ústavního soudu, dle kterého soud nemusí pouze doslovně vykládat aplikovaná ustanovení zákona, ale musí se také řídit smyslem a účelem zákona. Nejvyšší soud konstatoval, že výkladem jazykovým, systematickým a logickým nelze u předmětných ustanovení dojít k závěrům, ke kterým došly výše zmíněné krajské soudy.

Nařízením vlády č. 507/2021 Sb. byla stanovena výše normativních nákladů pro rok 2022 tak, jak uvádí ustanovení § 26 zákona o státní sociální podpoře. Ustanovení § 26a odst. 1 zákona o státní sociální podpoře uvádí: „Částky měsíčních normativních nákladů na bydlení stanovené nařízením vlády vydaným podle § 28 pro rok 2022 se pro období od 1. ledna 2022 do 31. prosince 2022 navyšují pro stanovení nároku na příspěvek na bydlení a jeho výši (...).“ Jazykovým výkladem tedy dle Nejvyššího soudu bezpochyby dojdeme k závěru, že záměrem předmětného ustanovení je zvýšit částky stanovené pro rok 2022 nařízením vlády v § 26 zákona o státní sociální podpoře. Zároveň neexistuje žádný argument, který by v rámci logického výkladu šel proti výkladu jazykovému. Výklad systematický taktéž podporuje výše uvedené, jelikož všechna zkoumaná ustanovení se nachází v hlavě třetího zákona o státní sociální podpoře, týkají se příspěvku na bydlení a jejich časová působnost nebrání tomu, aby se § 26a zákona o státní sociální podpoře použil pro stanovení celkové výše normativních nákladů na bydlení pro rok 2022.

Také odkaz na § 26 zákona o státní sociální podpoře v poznámce pod čarou č. 2) v nařízení vlády o nezabavitelných částkách v určitém smyslu posiluje argument, že při určení nezabavitelné částky je třeba zohlednit i částky navýšení měsíčních normativních nákladů na bydlení pro rok 2022 dle

ustanovení § 26a zákona o státní sociální podpoře. Již ve svých dřívějších stanoviscích Nejvyšší soud potvrdil, že poznámky pod čarou lze použít k výkladu normativního textu, přestože nejsou jeho součástí.

Nejvyšší soud z výše uvedených důvodů přijal toto stanovisko:

*„Při stanovení nezabavitelné částky, která povinnému nesmí být sražena z měsíční mzdy (§ 278 o. s. ř.), se částka normativních nákladů na bydlení pro rok 2022 (vymezená nařízením vlády č. 507/2021 Sb.) zvyšuje o částku uvedenou v ustanovení § 26a odst. 2 zákona č. 117/1995 Sb. (ve znění pozdějších předpisů). To platí i při určení nezabavitelné částky pro účely určení výše splátky (insolvenčního) dlužníka při oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty (§ 398 odst. 1 a 3 insolvenčního zákona).“*

Nejvyšší soud tak nakonec za správný nepřímo označil postup stanovený v metodice Ministerstva spravedlnosti pro výpočet splátek pro oddlužení, dle kterého je potřeba pro účely výpočtu nezabavitelné částky zohlednit i zvýšení normativních nákladů na bydlení dle § 26a zákona o státní sociální podpoře.

Pokud by zaměstnavatel postupoval podle opatření krajských soudů a zaměstnancům v důsledku srazil ze mzdy vyšší částku, než měl, je třeba do budoucna postup napravit a vypořádat se i s již provedenými srážkami.

V případě zájmu o podrobnější informace se, prosím, obraťte na autory článku nebo na další členy advokátní kanceláře EY Law či týmu EY, se kterými spolupracujete.

**Nejvyšší soud vydal sjednocující stanovisko v návaznosti na kontroverze při určování nezabavitelné částky mzdy. Nejvyšší soud tak nakonec za správný nepřímo označil postup stanovený v metodice Ministerstva spravedlnosti pro výpočet splátek pro oddlužení, dle kterého je potřeba pro účely výpočtu nezabavitelné částky zohlednit zvýšení normativních nákladů na bydlení dle § 26a zákona o státní sociální podpoře.**

# Judikátové okénko





**Jevgenija Bajzíkova**  
jevgenija.bajzikova@cz.ey.com  
731 627 061



# Nárok na odpočet DPH u plnění hrazených z dotace

Nejvyšší správní soud („NSS“) nedávno zveřejnil zajímavý rozsudek 6 Afs 97/2020 – 54, který se zabýval otázkou nároku na odpočet DPH u přijatých vstupů hrazených z dotací.

## Dotovaný program a DPH

Žalobkyně je zapsaným spolkem, jehož účelem je provozování obecně prospěšné činnosti spočívající v rozvoji využívání fotovoltaické energie. Spolek získal dotaci na vzdělávání zaměstnanců svých členských organizací. Základní vzdělávací program byl poskytován zdarma. Vedle toho bylo možné zakoupit nadstandardní služby a zboží za poplatek (např. obědy, ubytování, školicí materiály). Dodatečné služby/zboží nebyly součástí dotačního programu, byly fakturovány samostatně a byly to v podstatě jediné zdanitelné výstupy spolku.

Správce daně odmítl spolku uznat plný nárok na odpočet DPH, protože přijatá plnění se dle jeho názoru jednoznačně vztahovala k provozování bezplatných kurzů. Jednalo se o velmi obecné služby označované jako „administrativní správa projektu“. Žalobkyně se bránila tím, že po ukončení dotačního programu bude dané vzdělávací kurzy dále realizovat na komerční bázi, a proto se jedná o přípravnou činnost budoucí ekonomické aktivity.

NSS zopakoval, že na dotace je obecně nutno hledět jako na zdroj financování<sup>2</sup>, který sám o sobě neurčuje rozsah nároku na odpočet DPH. Vždy je nutné posoudit účel, na který bylo plnění použito. V tomto konkrétním případě dle NSS ale nebyla přijatá plnění použita k budoucí ekonomické činnosti, protože byla plně spotřebována pro bezplatné kurzy a dále už byla nevyužitelná. Tvrzení, že spolek během dotovaného programu získal kontakty na dodavatele a know-how pro zajišťování podobných akcí v budoucnu na komerční bázi, nepovažoval NSS za postačující. S těmito závěry NSS se lze ztotožnit.

## Sporná úvaha

Další vyslovená myšlenka je podle nás minimálně sporná. NSS uvedl<sup>3</sup>, že „z judikatury Nejvyššího správního soudu i Soudního dvora jednoznačně vyplývá, že dotaci za úplatu považovat nelze, a tedy plnění, jehož účelem je výlučně naplnění účelu dotace, není ekonomickou činností, neboť chybí její nezbytný znak, jímž je úplatnost...“.

<sup>2</sup> S odkazem na dřívější rozsudek NSS ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013 - 42

<sup>3</sup> Bod 54 rozsudku

Stojí za to se u tohoto bodu pozastavit. Úplatou je částka, která je poskytnuta v přímé souvislosti s plněním (od odběratele nebo třetí osoby) včetně dotace k ceně. „Dotace k ceně“<sup>4</sup> je tedy přímo ze zákona podřazena pod pojem „úplata“.

Dotace k ceně je nicméně pouze jednou z podkategorií širšího pojmu „dotace“, kdy dotace může vstoupit do základu daně<sup>5</sup>. Další častá situace je, že poskytovatel plnění obdrží „dotaci“, která je ve své podstatě úplatou za objednanou službu, kterou veřejnoprávní subjekt sám spotřebuje. Zde je třeba se oprostit od názvu těchto plateb (dotace, vyrovnávací platba, provozní příspěvky) a podívat se na jejich ekonomickou podstatu.

Závěr NSS, že dotace nikdy nemůže být úplatou, je dle našeho názoru příliš zjednodušený a opírá se v podstatě pouze o samotné slovo „dotace“, které pod sebou může skrývat škálu různých plateb. Nutno dodat, že pokud žalobkyně v popsaném rozsudku chtěla argumentovat tím, že její dotace je úplatou, měla tuto úplatu také zdaňovat DPH, protože poskytovala zdanitelná plnění. A to se nestalo.

V praxi samozřejmě většina dotací zdaňována není, a pokud se nějaká organizace rozhodne cenu svých služeb navýšit o DPH, často naráží na odpor poskytovatele dotace.

### Úsporný tarif na energie - s nebo bez?

V souvislosti s dotacemi se také nabízí ještě jedno aktuální téma, a to úsporný tarif na energie pro domácnosti, který nyní projednává vláda. Ministr průmyslu a obchodu Jozef Síkela na svém Twitteru uvedl, že stát uhradí slevu na část spotřeby ve výši 15 až 20 %. V závislosti na konkrétních podmínkách se bude jednat buď o dotaci k ceně, nebo obecnější úplatu třetí strany, což v obou případech nejspíš vstoupí do základu daně dodávaných energií.

---

<sup>4</sup> § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH

<sup>5</sup> Viz bod 30 rozsudku v rozsudku C-151/13 Le Rayon d'Or SARL

### Závěrem

Zdaňování dotací DPH a možnost uplatnit nárok na odpočet je velmi komplexní problematika. Pokud přijímáte dotace a nejste si jistí, jak s nimi z pohledu DPH naložit, rádi s vámi prodiskutujeme konkrétní situaci a navrhneme vhodné řešení.

Pokud budete mít k výše uvedenému tématu jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autorku článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

**Závěr NSS, že dotace nikdy nemůže být úplatou, je dle našeho názoru příliš zjednodušený a opírá se v podstatě pouze o samotné slovo „dotace“, které pod sebou může skrývat škálu různých plateb.**





**Adam Linek**  
adam.linek@cz.ey.com  
+420 730 191 859



# Nejvyšší správní soud k dodanění u neprokázaného původu finančních prostředků

Tentokrát vám přinášíme zajímavý rozsudek NSS k tématu neprokázání původu finančních prostředků.<sup>6</sup>

## Pohled správce daně

V roce 2017 byla poplatníkovi (fyzické osobě) doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011.

Důvodem doměření daně bylo, že poplatník neuvedl v rámci svého řádného daňového přiznání příjem, který byl u něj zjištěn jako hotovost, kterou převážel v roce 2011 z České republiky přes Německo do Švýcarska, přičemž celním orgánům v Německu při celní kontrole sdělil, že 60 % těchto převážených peněz patří jeho osobě a zbývající část pochází od firmy, ve které pracuje jako manažer, avšak její jméno odmítl sdělit.

Správce daně v rámci daňové kontroly prověřoval, zda se jedná o peněžní prostředky zdaněné daní z příjmů, a dovodil, že jde o nezdaněné osobní prostředky poplatníka.

Protože poplatník v daňovém řízení neprokázal jiný původ těchto peněžních prostředků a neodstranil pochybnosti správce daně, byla tato hotovost posouzena jako ostatní příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů.

## Pohled městského soudu

Městský soud poplatníkovi žalobu zamítnul, přičemž nesouhlasil s námitkou, v níž poplatník zpochybňoval samotné posouzení převážených peněz jako jeho příjmu.

Správce daně totiž dle soudu prokázal pochybnosti o řádném daňovém tvrzení poplatníka a následně bylo na poplatníkovi, aby doložil, že nejde o jeho peněžní prostředky, jak tvrdil. To se poplatníkovi nepodařilo a ani nevyvinul žádnou součinnost k tomu, aby objasnil původ převážených prostředků.

<sup>6</sup> Blíže zde: <https://www.nssoud.cz/modalni-obsah/rozhodovaci-cinnost/rozhodnuti-349784?cHash=34688f63db07ec5764d59716c6e261b8>

### Pohled poplatníka

Poplatník v následné kasační stížnosti namítl prokázání skutečnosti, že nemohl mít v roce 2011 daný příjem ani tyto prostředky sám nemohl jinak pro sebe opatřit. Tím bylo dle jeho názoru prokázáno najisto, že částka nemohla být jeho příjmem, a tedy ji nemusel uvádět v daňovém přiznání ani prokazovat její původ.

Za těchto okolností dle jeho názoru nebylo nutno trvat na tom, aby uvedl osobu zákazníka (známého, obchodního partnera), pro něhož prostředky převážel. Neexistuje-li totiž žádný právní důvod, aby vlastnil v roce 2011 danou částku, nemůže tuto okolnost prokazovat, neboť jde o negativní skutečnost.

Naopak správce daně, pokud měl pochybnosti o údajích v daňovém přiznání, musel dle názoru poplatníka tuto skutečnost prokázat. To se však nestalo. A pokud již správce daně považoval předmětnou částku za jeho zdanitelný příjem, měl mu umožnit uplatnit k němu odpovídající část výdajů, a to například procentuální sazbou.

### Pohled NSS

Dle NSS bylo nesporné, že poplatník v roce 2011 disponoval danou částkou v hotovosti. Správce daně přitom pojal pochybnosti o původu (a zdanění) přepravovaných peněz na základě toho, že se jednalo o velký objem finančních prostředků, poplatník jejich přepravu neoznámil celnímu orgánu a odmítl sdělit, komu tyto prostředky patří (příčemž jeho současná verze se rovněž liší od té, již sdělil německým celníkům). Za těchto okolností je nepochybné, že důkazní břemeno ohledně prokázání původu, případně zdanění těchto peněz přešlo na poplatníka.

Ten však v rámci svých vyjádření setrvale odmítal, že by měl povinnost výše uvedené skutečnosti prokazovat, nadále odmítal sdělit, komu peníze patří, a důkazy, které navrhl, byly zcela nedostatečné k unesení jeho důkazního břemene.

Za neprokázané bylo dle NSS nutno považovat i poplatníkovu tvrzení, že v roce 2011 neměl takovou částku k dispozici, což chtěl doložit svou daňovou evidencí, daňovým přiznáním a bankovními výpisy. Zásadní otázkou v projednávané věci je dle NSS totiž původ přepravovaných peněz, přičemž neexistují žádné pochybnosti o tom, že poplatník touto částkou skutečně disponoval. Za těchto okolností by tak ani prokázání, že tato částka značně převyšuje celkovou výši poplatníkových dalších příjmů, nebylo významné, neboť by se mohlo jednat o jeho vysoký příjem, který nehodlal zdanit.

Co se týče možnosti uplatnit k danému zdanitelnému příjmu odpovídající část výdajů, pak NSS konstatoval, že dle § 10 odst. 4 zákona o daních z příjmů je možno daň snížit jen o prokazatelně vynaložené výdaje. Vzhledem k tomu, že poplatník vynaložení žádných výdajů netvrdil, natož aby je prokazoval, nelze spatřovat pochybení správce daně v tom, že poplatníkovi vyměřil daň z celého příjmu.

Budete-li mít k výše uvedenému jakékoliv dotazy, kontaktujte prosím autora článku či poradenský tým, se kterým spolupracujete.

**Dle NSS je zásadní otázkou v projednávané věci původ přepravovaných peněz, přičemž neexistují žádné pochybnosti o tom, že poplatník touto částkou skutečně disponoval. Za těchto okolností by tak ani prokázání, že tato částka značně převyšuje celkovou výši poplatníkových dalších příjmů, nebylo významné, neboť by se mohlo jednat o jeho vysoký příjem, který nehodlal zdanit.**



**Radek Matušík**  
radek.matustik@cz.ey.com  
+420 603 577 841



**Jakub Tměj**  
jakub.tmej@cz.ey.com  
+420 735 729 372



# Korunové dluhopisy a zneužití práva

Tentokrát vám přinášíme nedávná zajímavá rozhodnutí Krajského soudu v Brně týkající se emise korunových dluhopisů a otázky zneužití práva.

## Situace

Hlavní obrysy transakce byly dle našeho chápání následující:

- ▶ Společnost si v roce 2010 půjčila od fyzické osoby A prostředky, které použila pro stavbu fotovoltaické elektrárny.
- ▶ Na konci roku 2012 fyzická osoba A postoupila tuto svou pohledávku za společností na jejího jednatele a společnost následně vydala korunové dluhopisy přibližně ve stejné hodnotě (s delší dobou splatnosti a mírně vyšším úročením oproti původní půjčce).
- ▶ Následně došlo k zápočtu a výsledkem bylo, že společnost dlužila jednatele z titulu korunových dluhopisů a jednatel pak původní věřitelce A (avšak s odloženou splatností).
- ▶ V roce 2014 si pak společnost půjčila od banky a následně půjčila jednatele, který dané prostředky použil na splacení závazku vůči původní věřitelce A.

## Neuznatelnost úroků

Správce daně (ve shodě s krajským soudem) došel k závěru, že došlo ke zneužití práva a z daňového základu společnosti vyloučil náklady na úroky z emitovaných korunových dluhopisů. Vydání dluhopisů totiž společností nepřineslo žádné finanční prostředky na financování jejích podnikatelských aktivit, a postrádalo tak z pohledu správce daně ekonomickou racionalitu. Jediným smyslem účelově provázaných kroků celé transakce bylo dle správce daně získat neoprávněnou daňovou výhodu (blíže [ZDE](#)).

## Srážková daň

Správce daně navíc doměřil společnosti jako plátcí daně i související srážkovou daň z úroků plynoucích z dluhopisů vyplacených jednatele v letech 2014 a 2015.

Společnost dle správce daně neprokázala účelnost vydání dluhopisů. Formálně sice byly splněny podmínky pro získání daňové výhody, ale z pohledu realizace běžných obchodních činností byly společností tyto podmínky vytvořeny dle správce daně jen uměle. Za hlavní účel emise dluhopisů považoval správce daně snížení daňové povinnosti formou získání neoprávněné výhody

nezdanění příjmů fyzických osob v podobě výnosových úroků z dluhopisů. Dospěl tak k závěru, že došlo ke zneužití práva, a proto vydal platební výměry na srážkovou daň (blíže [ZDE](#)).

Krajský soud souhlasil s hodnocením správce daně. Co se týče účelu novely zákona o daních z příjmů zavádějící mechanismus zaokrouhlování u korunových dluhopisů, pak krajský soud konstatoval následující: "... Žalobce zpochybňoval rovněž závěry žalovaného o tom, že cílem zákona č. 188/2011 Sb. bylo administrativní zjednodušení výpočtu srážkové daně. Je pravdou, že důvodová zpráva snížení administrativní náročnosti vázala výslovně ke zproštění povinnosti podat hlášení. To však ještě neznámá, že by právě administrativní náročnost nemohla být i důvodem pro zavedení nového způsobu zaokrouhlování srážkové daně. I ze skutečnosti, že následně novelou provedenou zákonem č. 192/2012 Sb. byl způsob zaokrouhlování srážkové daně změněn tak, aby zdanění neunikly ani úrokové příjmy z korunových dluhopisů, je podle soudu zjevné, že cílem novely č. 188/2011 Sb. nebylo osvobození úrokových příjmů z dluhopisů ve výši 1 Kč, jak tvrdí žalobce...".

Nutno podotknout, že proti těmto rozsudkům nebyla podána kasační stížnost, takže se minimálně pro tuto kauzu nedočkáme pohledu Nejvyššího správního soudu.

V případě otázek se prosím obraťte buď na autory článku, nebo na členy týmu, se kterými obvykle spolupracujete.

**Správce daně nejen že zpochybnil daňovou uznatelnost úroků z korunových dluhopisů, ale navíc doměřil i související srážkovou daň z těchto úroků.**

V případě jakýchkoliv dotazů se prosím obraťte na svého kontaktního partnera nebo manažera.

### Zdanění společnosti

Libor Frýzek +420 731 627 004  
Ondřej Janeček +420 731 627 019  
René Kulínský +420 731 627 006  
Lucie Říhová +420 731 627 058  
Jana Wintrová +420 731 627 020

### DPH a cla

David Kužela +420 731 627 085  
Stanislav Kryl +420 731 627 021

### Zdanění fyzických osob

Martina Kneiflová +420 731 627 041

### Právo

Ondřej Havránek +420 703 891 387

### EY

+420 225 335 111  
ey@cz.ey.com  
www.ey.com/cz



### Přihlášení k odběru

Pokud si přejete, aby naše daňové a právní zpravodajství dostával na e-mail i někdo z Vašich kolegů či známých, prosím přepošlete mu tento e-mail a může se přihlásit k odběru [zde](#).

### Odhlášení z odběru

Nepřejete-li si odebrat Daňové a právní zprávy EY, prosím kontaktujte Elišku Rozsivalovou: [eliska.rozsivalova@cz.ey.com](mailto:eliska.rozsivalova@cz.ey.com).

### EY | Building a better working world

Smyslem EY je přispívat k tomu, aby svět fungoval lépe. Proto pomáháme klientům, našim zaměstnancům i širšímu společenství vytvářet dlouhodobé hodnoty a posilovat důvěru v kapitálové trhy.

Týmy odborníků EY, vybavené nejmodernějšími technologiemi, působí ve více než 150 zemích celého světa - provádějí audity a poskytují klientům širokou poradenskou podporu, která jim umožňuje růst, transformovat se a efektivně fungovat.

Naši auditoři, konzultanti, právní a daňoví poradci i odborníci na strategické a transakční poradenství si kladou ty správné otázky a dokážou najít ty správné odpovědi na složité problémy dnešního světa.

Název EY zahrnuje celosvětovou organizaci a může zahrnovat jednu či více členských firem Ernst & Young Global Limited, z nichž každá je samostatnou právnickou osobou. Ernst & Young Global Limited je britská společnost s ručením omezeným garancí, která neposkytuje služby klientům. Informace o tom, jak EY shromažďuje a používá osobní údaje, a o právech fyzických osob stanovených právními předpisy o ochraně osobních údajů jsou k dispozici na [ey.com/privacy](http://ey.com/privacy). Členské firmy EY neposkytují právní služby v zemích, kde to zákon neumožňuje. Podrobnější informace o naší organizaci najdete na našich webových stránkách [ey.com](http://ey.com).

© 2022 Ernst & Young, s.r.o. | EY Law advokátní kancelář, s.r.o.  
Všechna práva vyhrazena.

ED None

Tento materiál má pouze všeobecný informační charakter, na který není možné spoléhat se jako na poskytnutí účetního, daňového ani jiného odborného poradenství. V případě potřeby se prosím obraťte na svého konkrétního poradce.

[ey.com](http://ey.com)

### Víte, že?

- ▶ Svaz průmyslu navrhuje zjednodušení v oblasti daní a pojistného? [↗](#)
- ▶ Použití volitelného režimu přenesení daňové povinnosti bylo prodlouženo do konce roku 2026? [↗](#)
- ▶ Novela tzv. Lex Ukrajina upravuje mimo jiné řízení o udělení dočasné ochrany a omezení pobytových žádostí ruských a běloruských občanů? [↗](#)
- ▶ Ministerstvo financí se vyjadřovalo k připravovanému novému zákonu o účetnictví? [↗](#)
- ▶ Finanční správa zjednodušuje přihlášení pro zahraniční fyzické osoby do portálu MOJE daně? [↗](#)
- ▶ Parlament dal souhlas s ratifikací smlouvy o zamezení dvojímu zdanění se San Marinem? [↗](#)
- ▶ Ministr financí zrušil rozhodnutí o prominutí DPH z energií? [↗](#)