

# Daňové a právní zprávy

leden 2024



<u>Úvodník</u>	02	<u>Zaměstnanecké benefity</u>	04	<u>DPH</u>	8	<u>Právo</u>	12
		Metodika ke zdaňování benefitů vydána		Nová metodika k DPH		Ochrana dobré víry třetích osob při odstoupení od smlouvy	
<u>Judikátové okénko</u>	16	<u>Judikátové okénko</u>	18				
Nejvyšší správní soud k daňovému režimu nákladů financování souvisejících s držbou podílu		Atypicky (tak trochu) pozitivní pohled NSS na emisi (tak trochu) korunových dluhopisů					



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



Tak máme rok 2024. V tomto okamžiku již nejspíš všichni pracují v plném tempu a na svátky už je zapomenuto. Rád bych i přesto Vám všem popřál do zbytku roku hlavně štěstí. Na Titaniku bylo hodně zdravých lidí, a nebylo jim to nic platné. Takže všeobjímající štěstí ve všem, čeho se dotknete

A co bych popřál konkrétně všem osobám zúčastněným na správě daní? Jako u občana, a tedy u poplatníka u mě mají největší emoční odpověď dva pro daně relevantní výroky: „zdroje jsou“ a „zkusíme to prosoudit“. Ten první obvykle pronáší osoba, která na akumulaci těch diskutovaných zdrojů neměla žádný podíl, ten druhý státní moc. První se přímo daní netýká, nepřímo samozřejmě ano. Druhý se týká daní přímo, a samozřejmě dalších oblastí. Zde státní moc neví, zda je, nebo není v právu, a chce to zjistit. Chtít vědět je samo o sobě bohužel, zvědavost je rozhodně kladná vlastnost. Jen ten způsob je nešťastný v tom, že druhou stranou zjišťovacího procesu je člověk, pro něhož celá záležitost může být, bez přehánění, život měnící událost, bezvýhradně negativně. Málokdo vyšel po letech soudních sporů ve stejném stavu, v jakém do nich vstoupil, a peníze nejsou ten hlavní dopad, i když zdaleka ne nevýznamný.

A tak přeji všem, poplatníkům, pracovníkům správy daní a vůbec všem, kterých se daně nějak dotýkají, předvídatelnost chování státní moci. Možná ne ideální a všeobjímající, všechno má svoje chyby a mezery, ale když už se o daňovém aspektu toho příslušného kroku uvažuje, nechť je v každém okamžiku rozumně známo, jak se na to bude dívat státní správa. A tak třeba metodickou informací ke zdaňování benefitů a jiných plnění poskytovaných zaměstnavateli zaměstnancům vnímám vysloveně pozitivně. Je mi jedno, jestli to bude koncepční nebo je-li to náhled na řešení konkrétní situace. Ale když už se státní moc rozhodne nějakým směrem jít a tuší nejasnosti, ať dá předem vědět. Prosoudit to se může rozhodnout poplatník.

Ještě jednou hodně štěstí do 2024, ať je to Váš rok.



# Zaměstnanecké benefity





**Lucie Říhová**  
lucie.rihova@cz.ey.com  
+420 731 627 058



**Ondřej Polívka**  
ondrej.polivka@cz.ey.com  
+420 731 627 088



**Michaela Felcmanová**  
michaela.felcmanova@cz.ey.com  
+420 603 577 910



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



## Metodika ke zdaňování benefitů vydána

Daňová správa nám k Vánocům nadělila poutavé čtení v podobě [Metodické informace](#) ke zdaňování benefitů a jiných plnění poskytovaných zaměstnavateli zaměstnancům od 1. ledna 2024 (z pohledu zákona o daních z příjmů – ZDP). Jedná se o rozsáhlý dokument postihující širokou paletu oblastí a praktických situací.

Níže vám přinášíme vybrané zjednodušené postřehy:

- ▶ V budoucnu nejspíše budou publikovány další odpovědi/názory na problémy, které v praxi vyplynou.
- ▶ **Jídlo**
  - ▶ Pracovní snídaně, obědy, večeře s obchodními partnery - obecně chápáno jako výkon práce a není předmětem daně dle § 6/7/e ZDP (nutno respektovat přiměřenost/obvyklost). *Uznatelnost* - dle metodiky se jedná o náklady na reprezentaci dle § 25/1/t ZDP.
  - ▶ Drobné občerstvení na pracovišti (nedosahující intenzity hlavního jídla) - obecně není předmětem daně dle § 6/7/e ZDP (nutno respektovat přiměřenost/obvyklost). *Uznatelnost* - dle metodiky se jedná o náklady na reprezentaci dle § 25/1/t ZDP.
  - ▶ Plnohodnotné hlavní jídlo obecně spadá do kategorie příspěvku na stravování poskytovaného zaměstnavatelem ve smyslu limitu osvobození dle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP (nutnost vedení evidence). *Uznatelnost* - daňově uznatelné náklady, pokud splňují podmínky

§ 24/2/j/4 ZDP, tj. jako práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy.

- ▶ *Sportovní vybavení na pracovišti* - není předmětem daně dle § 6/7/e ZDP, pokud:
  - ▶ v časové souvislosti s výkonem práce;
  - ▶ slouží k odoreagování;
  - ▶ nachází se na pracovišti;
  - ▶ je přiměřené;
  - ▶ nejedná se o plnohodnotnou alternativu komerčního sportoviště/ služby.
  - ▶ *uznatelnost* - dle metodiky daňově uznatelné náklady dle § 24/1 či 24/2/ j/4 ZDP.

▶ **Nepeněžní plnění dle § 6/9/d ZDP (např. zdravotní benefity, kultura, sport)**

- ▶ Limit osvobození pro rok 2024 je 21 983,50 Kč.
- ▶ Pokud poskytována více zaměstnavateli, pak limit aplikován u každého z nich samostatně.
- ▶ Do limitu vstupují i plnění pro rodinné příslušníky.
- ▶ Nutnost průkazné evidence.
- ▶ *Uznatelnost* - náklady na ta plnění, která jsou u zaměstnance osvobozeným příjmem, nebudou daňově uznatelné dle § 25/1/h ZDP, případná „nadlimitní“ část plnění bude daňově uznatelným nákladem dle § 24/2/j/4 ZDP, pokud se bude jednat o práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy; to obecně platí i pro výdaje vynaložené na sociální podmínky nebo péči o zdraví rodinného příslušníka zaměstnance, jedná-li se o práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy.

▶ **Akce pořádané zaměstnavatelem (§ 6/9/g ZDP) - speciální osvobození (nezapočítávané do limitu dle § 6/9/d ZDP)**

- ▶ Pořadatelem je zaměstnavatel.
- ▶ Omezený okruh účastníků.
- ▶ Nejedná se o rekreaci/zájezd.
- ▶ Naplněna obvyklost a přiměřenost (exotické destinace či pravidelná akce může být problém).

- ▶ Důležitost dokumentace.

- ▶ *Uznatelnost* - dle metodiky neuznatelné dle § 25/1/h ZDP resp. 25/1/t ZDP u pohoštění.

▶ **Ocenění nepeněžního příjmu**

- ▶ Obecný odkaz na oceňování dle zákona o oceňování majetku. Metodika uvádí možné specifické přístupy:
  - ▶ Situace, kdy zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci nepeněžní plnění vytvořené vlastní činností, které
    - ▶ poskytuje úplatně jiným osobám, přičemž těmto třetím osobám účtuje ceny v závislosti na množství odběru - pokud platí, že skupina zaměstnanců či jiných osob, které by se spojily za účelem pořízení daného plnění v obdobném rozsahu, by rovněž získala nižší cenu, je akceptovatelné využít tuto cenu účtovanou třetím osobám - tato cena však musí odpovídat běžným obchodním vztahům a nesmí být ovlivněna specifickým vztahem či záměrem (např. barter či cena pod výrobními náklady);
    - ▶ neposkytuje jiným osobám - odkaz na TP metody CUP a cost+ (za určitých podmínek možnost zjednodušení dle pokynu GFŘ D-10).
- ▶ Situace plnění pořízených zaměstnavatelem od třetích osob - příjem zaměstnance obecně možné odvodit od nákladů vynaložených zaměstnavatelem (za předpokladu, že cena není ovlivněna specifickým vztahem či okolnostmi - sponzoring, barter apod.).

▶ **Benefitní karty - okamžik vzniku příjmu**

- ▶ Obecně nutno posoudit konkrétní právní nastavení. Uvedené indikace:
  - ▶ U stravenkových karet - obecně připsáním peněz.
  - ▶ Zaměstnavatel hradí měsíční paušál za jednotlivé držitele karet (např. Multisport) - obecně měsíčně.
  - ▶ Zaměstnavatel na kartu „nabije body“ a čerpání není zúčtováno - body jsou plně v dispozici zaměstnance (čerpání není zaměstnavateli zúčtováno, zaměstnavatel nemá další kontrolu nad čerpáním jednotlivých zaměstnanců a nic není vráceno) - obecně připsáním bodů.
  - ▶ Zaměstnavatel na kartu „nabije body“ a čerpání vyúčtováno - poskytovatel vyúčtovává skutečné čerpání zaměstnanci a zaměstnavatel tak disponuje informací ohledně okamžiku a výše čerpání zaměstnanci) - obecně až při vlastním čerpání.
- ▶ Metodika obsahuje varování před připisováním excesivního množství prostředků/bodů ke konci roku 2023.

Výše uvedené shrnutí není úplné a nepředstavuje daňovou radu. S případným posouzením konkrétní situace vám rádi pomůžeme.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autory článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

Daňová správa nám k Vánocům nadělila poutavé čtení v podobě Metodické informace ke zdaňování benefitů a jiných plnění poskytovaných zaměstnavateli zaměstnancům od 1. ledna 2024 (z pohledu zákona o daních z příjmů). Jedná se o rozsáhlý dokument postihující širokou paletu oblastí a praktických situací.



# DPH

**David Kužela**

david.kuzela@cz.ey.com

+420 731 627 085

**Pavol Bezek**

pavol.bezek@cz.ey.com

+420 735 729 304



# Nová metodika k DPH

Daňová správa v těchto dnech finalizuje několik metodických informací, které by měly vyjasnit uplatňování DPH od ledna 2024. Přestože finální znění ještě není k dispozici<sup>1</sup>, pokusíme se shrnout vybrané oblasti, jichž by se měl nový výklad dotknout.

## Změny sazeb DPH

Pro ucelenější přehled změn obsažených v konsolidačním balíčku odkazujeme na naše listopadové daňové zprávy. Některým problematickým oblastem jsme se věnovali také v prosincovém vydání.

Mezi oblastmi, kterým by se připravovaná metodická informace GFŘ měla věnovat, patří zejména:

- ▶ **Prodej nápojů** nově podléhá 21% sazbě, byť s určitými výjimkami. To platí i pro jejich dodání v rámci stravovacích služeb. Metodika by měla potvrdit širší výklad rostlinných alternativ mléka - např. mandlové, kokosové nebo konopné nápoje by měly být zahrnuty do snížené sazby.

Upřesnění by se měly dočkat i nápoje vyrobené z mléka a jeho alternativ, na které se bude vztahovat snížená sazba. Příkladem může být mléčný koktej s kávovou příchutí podléhající 12% DPH, zatímco café latté se

přesune do základní sazby. Snížená sazba se uplatní také u sirupů, kojenecké výživy nebo nápojů v prášku.

Nelze ovšem očekávat, že informace vyřeší všechny nejasnosti. Problematické může být kromě stanovení sazby u konkrétních položek (např. tekuté doplňky stravy) i rozdělení základu daně, například při neomezené konzumaci nápojů v rámci menu.

- ▶ **Pitná voda** podléhá snížené sazbě pouze při dodání vodovodem bez jakékoli další úpravy. To platí i pro dodání automatem, který je napojený na vnitřní vodovod. Při podání v restauraci se také uplatní 12% DPH, nesmí však jít o vodu ochucenou; dekorace v podobě máty či ovoce nebo doplnění ledem nevádí. Naopak balená pitná voda nebo ledová tříšť se přesouvají do základní sazby.

<sup>1</sup> Ke dni uzávěrky tohoto vydání končí vnější připomínkové řízení.



- ▶ **Letáky a prospekty** jsou přeřazeny ze snížené do základní sazby. Na rozdíl například od brožur se u nich neuplatní osvobození od DPH. Zatím není jasné, zda daňová správa poskytne konkrétnější vodítko pro rozlišení těchto kategorií, např. kam a příp. za jakých podmínek spadají kupříkladu návody k výrobkům nebo příbalové letáky k lékům.
- ▶ **Zdravotnické prostředky** představují komplexní kategorii, které se aktuální verze informace věnuje pouze velmi stručně a pro mnoho sporných výrobků neposkytuje jasný návod. Doporučujeme proto této oblasti věnovat zvýšenou pozornost. Mělo by nicméně být potvrzeno, že přístroje na měření tlaku krve (zařazované do KN 9018 9010) podléhají základní sazbě.

Ve sporných případech lze zvážit žádost o závazné posouzení sazby daně.

### Omezení nároku na odpočet u automobilů

Od ledna 2024 je nárok na odpočet DPH na vstupu při pořízení osobního automobilu, který je dlouhodobým majetkem, omezen na 420 tis. Kč. Omezení nedopadá například na automobily pořízené jako zboží nebo ke specifickým účelům (taxi, sanitní, pohřební atp.).

Připravovaná metodika by měla mimo jiné potvrdit, že:

- ▶ V případě finančního leasingu dopadá omezení odpočtu daně pouze na nájemce.
- ▶ Limit se uplatní při pořízení automobilu ze zahraničí i v případech, kdy byla před účinností novely uhrazena záloha.
- ▶ „Neobvyklé“ zálohy (neodpovídající běžné praxi) poskytnuté u tuzemského dodání v roce 2023 může správce daně posuzovat jako zneužití práva.

- ▶ Při prodeji vozidla nelze zohlednit krácení odpočtu DPH na vstupu – GFŘ uvádí, že je nutné odvést DPH z celé prodejní ceny a není možné získat zpět neuplatněnou DPH, resp. její část.

Aktuální verze informace bohužel výslovně neřeší některé sporné oblasti, například (ne)uplatnění omezení odpočtu v případě předváděcích vozidel.

### DPH u nemovitých věcí

Zdá se, že vydání připravované metodické informace bude odloženo tak, aby korespondovala s připravovanou novelou zákona od příštího roku.

Aktuálně tedy zůstává publikovaná informace z roku 2016. Některé její části byly ovšem v mezidobí překonány judikaturou, a doporučujeme k ní proto přistupovat obezřetně.

Rádi bychom upozornili zejména na několik vybraných oblastí:

- ▶ **Podstatná změna** budovy, která obnovuje 5letý test pro zdanění dodání nemovitostí, by měla být zachována v aktuálním rozsahu. Před publikováním nové metodiky by tedy nemělo dojít ke zpřísnění (zvažováno bylo např. snížení stávajícího hodnotového limitu nebo zahrnutí některých oprav).
- ▶ **Dodání stavby určené k demolici** v praxi způsobuje časté spory ohledně uplatnění DPH. Z novějších rozsudků SDEU lze dovodit, že historický výklad daňové správy je příliš široký. Zejména v případě dodání pozemků s funkční stavbou obvykle nelze její existenci ignorovat jen na základě faktu, že kupující plánuje v budoucnu provést demolici a postavit jinou budovu.
- ▶ **Změna účelu užívání stavby** při absenci stavebních úprav (např. rekolaudace penzionu na bytový dům) by sama o sobě neměla vést k uplatnění DPH při následném prodeji.

- ▶ **Energie a další služby související s nájmem** bývají fakturovány různými způsoby, které nejsou vždy v souladu s rozhodovací praxí SDEU. Zásadní otázkou pro správné určení sazby DPH a případné osvobození přitom je, zda pronajímatel poskytuje samostatné plnění, nebo jde o součást nájmu. Zvolený přístup je vhodné dostatečně podpořit i smluvní dokumentací. S obdobnými problémy a rozšířenou tržní praxí se setkáváme i v případě fakturace za parkovací stání.
- ▶ **Majetek vytvořený vlastní činností** je specifická kategorie, která může mít velmi významný dopad v podobě dodatečného odvodu DPH při zařazení budovy do užívání. Typicky se jedná o bytové domy nebo komerční nemovitosti pronajímané (z části) bez DPH. Přestože by toto pravidlo mělo být v budoucnu zrušeno, u staveb dokončených v mezidobí je třeba s ním stále počítat.

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

Daňová správa připravuje metodické informace k sazbám DPH a odpočtům u aut. Nelze sice počítat s tím, že pokryjí všechny problematické oblasti, je ale třeba je sledovat. Naopak aktualizace metodiky k DPH u nemovitostí byla odložena. V mezidobí se plátcí musí vypořádat s tím, že některé starší výklady jsou překonané.

# Právo



**Ondřej Havránek**

Ondrej.Havranek@cz.eylaw.com

+420 703 891 387

**Klára Hurychová**

klara.hurychova@cz.eylaw.com

+420 603 577 826



# Ochrana dobré víry třetích osob při odstoupení od smlouvy

V září loňského roku se Nejvyšší soud poprvé zabýval otázkou ochrany dobré víry třetí osoby při odstoupení od smlouvy v poměrech nového občanského zákoníku (viz usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 20. 9. 2023, sp. zn. 27 Cdo 485/2023). Doposud nebylo jasné, zda je v tomto případě možné využít ustálenou judikaturu Ústavního a Nejvyššího soudu vztahující se k předchozí právní úpravě (tj. k občanskému zákoníku z roku 1964), která se tvořila řadu let a provázaly ji spory mezi soudními instancemi.

Jádrem letitého sporu mezi Ústavním a Nejvyšším soudem bylo, jak posoudit situaci, kdy osoba A s osobou B uzavřely kupní smlouvu, načež A od smlouvy odstoupila, ale až poté, co B převedla vlastnické právo k věci na osobu C. Může mít takové odstoupení od smlouvy uzavřené mezi A a B věcněprávní účinky vůči osobě C? Jinými slovy, kdo je vlastníkem věci? Osoba A jako původní převodce, anebo osoba C jako její dobrověrný nabyvatel?

Podle § 48 odst. 2 starého občanského zákoníku (z roku 1964) platilo, že *odstoupením od smlouvy se smlouva od počátku ruší, není-li právním předpisem stanoveno nebo účastníky dohodnuto jinak*. Stará úprava přitom neobsahovala ustanovení předpokládající dobrou víru (třetích) osob.

Pomyslná právní bitva mezi soudy skončila vítězstvím Ústavního soudu, který ve svém klíčovém plenárním nálezu z října 2007 (sp. zn. Pl. ÚS 78/06) uvedl s odkazem na citované znění starého občanského zákoníku, že: *„odstoupením od smlouvy se - není-li právním předpisem nebo účastníky dohodnuto jinak - smlouva od počátku ruší, avšak pouze s účinky mezi jejími účastníky. Vlastnické právo dalších nabyvatelů, pokud své vlastnické právo nabyli v dobré víře, než došlo k odstoupení od smlouvy, požívá ochrany v souladu s článkem 11 LZPS (pozn.: chránícím vlastnické právo) a ústavními principy právní jistoty a ochrany nabytých práv vyvěrajícími z pojmu demokratického právního státu ve smyslu článku 1 odst. 1 Ústavy, a nezaniká.“*



Nejvyššímu soudu nezbylo, než názor Ústavního soudu akceptovat a ve svých rozhodnutích jej dále ctít a rozvíjet. Nejvyšší soud tak na podkladě nálezu Ústavního soudu v řadě svých rozhodnutí (např. rozsudky ze dne 30. 1. 2008, sp. zn. 31 Cdo 3177/2005, ze dne 19. 10. 2011, sp. zn. 30 Cdo 2371/2010, ze dne 31. 5. 2017, sp. zn. 30 Cdo 307/2017, nebo ze dne 14. 11. 2018, sp. zn. 30 Cdo 252/2018) potvrdil ochranu dobrověrných nabyvatelů a dovedil, že při absenci zákonné domněnky dobré víry, nese důkazní břemeno ohledně dobré víry sama třetí osoba (v postavení nabyvatele), tj. osoba, které je dobrá víra ku prospěchu.

V režimu nové právní úpravy účinné od 1. 1. 2014 platí podle § 2005 odst. 1 obč. zák., že *odstoupením od smlouvy zanikají v rozsahu jeho účinků práva a povinnosti stran. Tím nejsou dotčena práva třetích osob nabytá v dobré víře.* Nadto občanský zákoník upravuje pro celé soukromé právo tzv. presumpci (neboli vyvratitelnou zákonnou domněnku) poctivosti a dobré víry osob (podle § 7 obč. zák.).

### Skutkové okolnosti

Společnost A řádně převedla dne 7. dubna 2020 20 ks (listinných) akcií na jméno společnosti X na nabyvatelku, společnost B, a to za sjednanou cenu 500.000,- Kč, přičemž 250.000,- Kč bylo dle smlouvy uhrazeno v hotovosti předem a dalších 250.000,- Kč mělo být uhrazeno v hotovosti do 10 dnů od podpisu smlouvy. O den později převedla společnost B část takto nabytých akcií na společnost C.

V prosinci 2020 se společnost A rozhodla od kupní smlouvy na akcie uzavřené se společností B odstoupit z důvodu neuhrazení zbývající části kupní ceny společností B. Své odstoupení doručila do sídla společnosti B dne 8. prosince 2020 k rukám recepční. Vyzvala zároveň společnost B k vrácení předmětných akcií a vrátila jí část uhrazené kupní ceny.

Již 9. prosince 2020 se konala valná hromada společnosti X. Platnost usnesení přijatého na této valné hromadě následně napadla společnost

C, a to s odůvodněním, že valná hromada nebyla řádně svolána, neboť o jejím konání nebyla společnost C coby vlastníka akcií společnosti X vyrozuměna.

V rámci řízení o vyslovení neplatnosti usnesení valné hromady společnosti X tak soud musel řešit aktivní věcnou legitimaci navrhovatelky, společnosti C. Tedy musel posoudit, zda byla v době konání valné hromady vlastníkem předmětných akcií, či nikoli.

Soudy nižších stupňů dovedly, že C nebyla aktivně věcně legitimovaná k napadení platnosti usnesení valné hromady X, jelikož nemohla nabýt vlastnické právo k akciím. Dovedly, že jelikož byla navrhovatelka C 100% dceřinou společností B, jednaly tyto dvě společnosti ve shodě a jako osoby blízké. Tudíž ochrana třetích osob daná ustanovením § 2005 odst. 1 věty druhé obč. zák. se v tomto případě mezi blízkými osobami nemohla uplatnit. Nebylo tedy potřeba dobrou víru společnosti C vůbec zkoumat.

Společnost C na základě těchto závěrů nižších soudů podala dovolání k Nejvyššímu soudu. Ten se tak zabýval tím, zda vylučuje majetkové propojení právnických osob ochranu dobrověrných třetích osob. Vedle toho se dotkl také účinků doručení do sídla společnosti.

### Názor Nejvyššího soudu

Nejvyšší soud odmítl závěry nižších soudů a přiklonil se ke své starší judikatuře i přesto, že vznikala za účinnosti předchozí právní úpravy. Tudíž pokud došlo k odstoupení prodávajícího A od kupní smlouvy až poté, co kupující B již tentýž majetek převedl na třetí osobu C, nemůže realizované odstoupení od smlouvy mezi A a B mít vliv na věcněprávní postavení C, neboť ten nabýval vlastnické právo k takovému majetku od B v době, kdy B byl ještě jeho vlastníkem.

Dále ve vztahu k nové právní úpravě a nesení důkazního břemene uvedl, že § 7 obč. zák. vyjadřuje vyvratitelnou domněnku jednání v dobré víře;

ten, kdo ji popírá, musí tvrdit skutečnosti ji vylučující a ohledně nich nese důkazní břemeno. Účastník, který se brání právním důsledkům, jež zákon váže na jednání v dobré víře (zde A), je povinen tvrdit a prokázat skutečnosti vylučující objektivně posuzovanou dobrou víru protistrany (zde C). V důsledku presumpce dobré víry tak oproti předchozím soudním závěrům ke staré úpravě došlo k posunu.

Pro poměry právnických osob je pro závěr o dobré víře právnické osoby (obchodní společnosti) relevantní dobrá víra osob, které utvářejí její vůli, tedy zásadně jejího statutárního orgánu. V posuzované věci existoval mezi statutárními orgány obou společností (B a C) příbuzenský vztah. Nejvyšší soud se přiklonil k závěru, že majetkové propojení společností nebo skutečnost, že se může jednat o osoby blízké, nejsou samy o sobě způsobilé vyloučit dobrou víru jednajících osoby. Tedy ani příbuzenský vztah mezi statutárními orgány společností B a C není sám o sobě dostatečný pro vyloučení dobré víry.

Shrneme-li, i v poměrech nové právní úpravy je favorizována ochrana dobré víry třetích osob při nabývání vlastnického práva. Nová právní úprava zakotvením presumpce dobré víry tuto ochranu ještě více prohloubila a usnadnila třetím osobám v případných sporech důkazní pozici.

### **K účinkům doručení do sídla podnikatele (obchodní společnosti)**

Dodejme, že Nejvyšší soud se v komentovaném rozhodnutí vyjádřil rovněž k tomu, jak lze v poměrech nové právní úpravy doručovat písemnosti obchodní společnosti. Přisvědčil totiž názoru odvolacího soudu, podle něhož: *„je-li na adrese sídla společnosti zřízena recepce, lze bez dalších pochybností důvodně předpokládat (při vědomí, že recepce vyřizuje běžnou každodenní administrativní činnost / zprostředkovává kontakt s třetími osobami/, mezi kterou obvykle náleží i přijímání písemností), že zásilka doručená do sídla společnosti vybaveného recepcí je společnosti řádně doručena.“*

V případě dalších dotazů se, prosím, obraťte na autory článku nebo na další členy advokátní kanceláře EY Law či týmu EY, se kterými spolupracujete.

**V září loňské roku se Nejvyšší soud poprvé zabýval otázkou ochrany dobré víry třetí osoby při odstoupení od smlouvy v poměrech nového občanského zákoníku.**

# Judikátové okénko

A close-up, high-angle photograph of a wooden gavel resting on a stack of books. The gavel is the central focus, with its handle extending towards the top right. The books are stacked in a way that creates a sense of depth and texture. The lighting is dramatic, highlighting the grain of the wood and the edges of the pages. The overall tone is professional and authoritative.



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



# Nejvyšší správní soud k daňovému režimu nákladů financování souvisejících s držbou podílu

Tentokrát vám přinášíme zajímavý rozsudek Nejvyššího správního soudu (NSS) ohledně aplikace ustanovení § 25 odst. 1 písmen i) a zk) zákona o daních z příjmů (ZDP).

## Situace

- ▶ Společnost 11. prosince 2012 vydala dluhopisy a část prostředků získaných emisí dluhopisů použila na nákup 100% podílu v jiné společnosti.
- ▶ Tento podíl držela do 1. ledna 2014, kdy jej v rámci prodeje části podniku převedla na kupujícího (nebylo aplikováno osvobození<sup>2</sup>).
- ▶ Dle správce daně byly úroky související s pořízením daného podílu daňově uznatelné, a to dle § 25 odst. 1 písm. i) ZDP v období od 11. 12. 2012 do 10. 12. 2013 a dle § 25 odst. 1 písm. zk) ZDP v období od 11. 12. 2013 (tj. po splnění časového testu pro dceřině a mateřské společnosti). Z pohledu správce daně byly finanční prostředky získané emisí dluhopisů použity k nákupu 100% podílu na společnosti, a byly tedy použity na nákup akcií, které jednoznačně generují výnos

v podobě dividend. Souvislost nákladů z titulu úroků z dluhopisů s příjmy osvobozenými od daně je tedy jednoznačná, neboť společnost splnila zákonné podmínky pro osvobození příjmů. Tyto příjmy zdanění nepodléhají nikdy, a proto nemůže být ani výdaj vynaložený na jejich dosažení dle správce daně nikdy daňově uznatelný.

- ▶ Správce daně reagoval rovněž na argumentaci společnosti, že v souvislosti s držbou podílu generovala zdanitelný příjem v podobě prodeje části podniku. K tomu správce daně uvedl, že k prodeji části podniku došlo až dne 1. 1. 2014, zatímco posuzovaným zdaňovacím obdobím je rok 2013. Proto tato skutečnost nemá na posouzení správnosti daně stanovené za rok 2013 žádný vliv. Náklady na úroky z dluhopisů vynaložené v roce 2013 nelze vyhodnotit jako náklady podle § 24 odst. 8 ZDP související s příjmy realizovanými v roce 2014 v důsledku prodeje části podniku. Posuzována byla daňová (ne)uznatelnost úroků z dluhopisů souvisejících s příjmy z podílu na

<sup>2</sup> V rozsudku zaznělo následující v sekci argumentace společnosti: „... Daňové orgány pak potvrdily, že převod závodu nelze posuzovat jako samostatný převod akcií, na který by bylo možno uplatnit osvobození od daně podle § 19 ZDP...“



zisku ve zdaňovacím období roku 2013, nikoliv příjmy z prodeje části podniku a k nim souvztažná nabývací cena podílu. Příjmy z prodeje části podniku mají dle správce daně souvislost s výdajem, který odpovídá nabývací ceně podílu, nikoliv s řešenými finančními náklady.

- ▶ Krajský soud (KS) se následně postavil na stranu společnosti, přičemž dovodil, že pouze výdaj, který je bezprostředně a přímo vynaložen na příjem osvobozený od daně, není daňově uznatelný. V posuzované věci však společnost neměla příjem osvobozený od daně, a tedy uplatněný výdaj nemohl být dle KS na tento neexistující příjem vynaložen.

### Pohled NSS

NSS zrušil rozsudek KS, přičemž zcela nepotvrdil argumentaci ani jedné strany sporu:

- ▶ NSS konstatoval, že pro posouzení daňové (ne)uznatelnosti vynaložených úrokových nákladů není rozhodující, zda společnost v posuzovaném období skutečně plynuly příjmy od daně osvobozené. Podstatné je, za jakým účelem společnost posuzované úrokové náklady vynaložila, tedy za jakým účelem akcie nakoupila. Úvaha KS, že nebyli dosud v souvislosti s vynaloženým nákladem dosažen odpovídající osvobozený příjem, nemůže se jednat o náklad podléhající § 25 odst. 1 písm. i) ZDP, je tedy zkratkovitá.
- ▶ NSS dále konstatoval, že se společností lze souhlasit pouze potud, že vylučování úroků souvisejících s držbou podílu není automatickým postupem. Je vždy třeba podle konkrétních okolností posoudit, co bylo účelem nákupu podílu. Poukazuje-li společnost na to, že by mohlo dojít k prodeji podílu ještě před uplynutím časového testu 12 měsíců, nejedná se o situaci, ke které došlo v nyní projednávané věci, a úkolem soudů není řešit hypotetické příklady.

- ▶ Dle NSS je namístě v dalším řízení posoudit, zda daňové orgány pochybily, pokud na základě provedeného dokazování a okolností věci uzavřely, že akcie byly zakoupeny za účelem dosažení příjmů, které nejsou zahrnovány do základu daně, protože jsou příslušné úrokové náklady v tomto rozsahu daňově neuznatelné podle § 25 odst. 1 písm. i) ZDP. K odpovědi na tuto otázku dle NSS nepostačuje zjištění, zda společnost v kontrolovaném období skutečně dividendový příjem dosáhla. Podstatný je účel a důvod nákupu akcií, tedy zjištění, k dosažení jakého příjmu směřoval.
- ▶ NSS v této souvislosti dodal, že se nemůže namísto KS vyjadřovat k argumentaci týkající se existence bezprostřední příčinné souvislosti mezi spornými úrokovými náklady a příjmy z prodeje části obchodního závodu realizovanými společností v roce 2014. Toto posouzení musí provést KS.

Na finále si tedy ještě budeme muset počkat.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autora článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**NSS konstatoval, že pro posouzení daňové (ne)uznatelnosti vynaložených úrokových nákladů není rozhodující, zda společnosti v posuzovaném období skutečně plynuly příjmy od daně osvobozené. Podstatné je, za jakým účelem společnost posuzované úrokové náklady vynaložila, tedy za jakým účelem akcie nakoupila.**



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



**Dominik Živný**  
dominik.zivny@cz.ey.com  
+420 705 620 188



## Atypicky (tak trochu) pozitivní pohled NSS na emisi (tak trochu) korunových dluhopisů

NSS se ve svém nedávném rozsudku (sp. zn. 2 Afs 200/2021) zabýval situací, kdy daňový subjekt, akciová společnost, emitoval dluhopisy za deklarovaným účelem výplaty dividend akcionářům, rozšíření a obnovy strojového vybavení a výstavby nového závodu.

Dlouhodobé dluhopisy se jmenovitou hodnotou 2 000 Kč měly úrokovou sazbou 9,2 % a týdenním výnosovým obdobím (což vzhledem k tehdy platným zaokrouhlovacím pravidlům efektivně vedlo k nezdanění úrokového příjmu u příjemců – zde konkrétně akcionářů společnosti). Správce daně, Odvolací finanční ředitelství ani krajský soud nepovažovali úrokové náklady z dluhopisů za daňově účinné, především kvůli absenci ekonomického opodstatnění emise a neprokázání vynaložení získaných peněžních prostředků na deklarované účely. Argument možného zneužití práva však správce daně nevyužil.

NSS předně uvádí, že se projednávaná věc efektivně dotýká problematiky korunových dluhopisů, resp. nezdanění úrokových výnosů z nich plynoucích, ačkoliv se v dané věci nejedná o tradiční korunové dluhopisy. Recentní judikatura ve většině případů emisí korunových dluhopisů spatřovala zneužití práva, zatímco jen v malé části případů docházelo k doměření daně kvůli neuznání úroků pro nenaplnění § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (ZDP).

S argumentem neprokázání vynaložení získaných peněžních prostředků na deklarované účely se NSS neztotožnil, neboť krajský soud nesprávně efektivně podmiňoval využití získaných peněžních prostředků jejich uložením na zvláštní účet s účelovou vázaností. Pokud byla získána určitá suma finančních prostředků, přičemž minimálně stejný objem finančních prostředků byl následně vydán za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů (investice do nového vybavení, koupě pozemku atd.), má NSS za to, že je prokázáno, že získané peněžní prostředky byly za tímto účelem vynaloženy. Proto úroky z dluhopisů, kterými byly finanční prostředky získány, jsou daňově uznatelnými náklady ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP (správce daně nikde netvrdí, že by se jednalo o daňově neuznatelné výdaje ve smyslu § 25 ZDP).

Ani druhému argumentu o absenci ekonomického opodstatnění emise NSS nepřisvědčil. Daňový subjekt v řízení tvrdil, že emise byla uskutečněna za deklarovaným účelem výplaty dividend akcionářům, rozšíření a obnovy strojového vybavení a výstavby nového závodu. Krajský soud dle NSS nepřipustně striktně efektivně požadoval, aby již

v okamžiku získání peněžních prostředků probíhala závěrečná jednání o nákupu pozemku, čímž by byl daňový subjekt stavěn do velmi nejisté pozice. NSS se jeví jako naprosto racionální shromažďovat finanční prostředky s předstihem před samotnou realizací záměru. Ohledně výplaty dividend NSS s odkazem na rozhodnutí OKD konstatoval, že závisí pouze na podnikatelském rozhodnutí daňového subjektu, zda je pro něj výhodnější financovat výplatu dividendy z vlastních, či cizích zdrojů. Iracionální se NSS nejevila ani investice do rozšíření a obnovy strojového vybavení. NSS nesouhlasil s názorem krajského soudu, že společnost mohla tuto investici financovat z vlastních zdrojů i bez vydání dluhopisů. I když společnost vlastní zdroje měla, dle NSS to neznamená, že by zároveň nemohla získat finance i z jiných zdrojů. Stejně jako v případě výběru financování výplaty dividend se dle NSS jedná o podnikatelské rozhodnutí, které závisí pouze na společnosti.

NSS v závěru uvádí, že ačkoli argumentace krajského soudu a správce daně neobstojí, je v napadeném rozhodnutí mnoho indicií, které potenciálně mohou sloužit jako podklad pro závěr o naplnění znaků zneužití práva.

Pokud vás tato oblast zajímá, obraťte se prosím na autory článku nebo na poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**NSS se neztotožnil s pohledem krajského soudu, že společnost neprokázala, že by prostředky získané z emise dluhopisů byly vynaloženy na deklarované účely, resp. že ani jeden z účelů emise dluhopisů není ekonomicky racionálně odůvodněný. NSS nicméně připustil existenci indicií pro aplikaci zneužití práva.**

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
Stanislav Pokorný	+420 731 627 034

### 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 odebírat 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](https://www.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](https://www.ey.com).

© 2024 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](https://www.ey.com)

## Víte, že?

- ▶ Ministerstvo financí se vyjádřilo ke zdanění zaměstnaneckých akciových a opčních plánů? [🔗](#)
- ▶ Australský soud vydal zajímavý rozsudek ohledně skrytého licenčního poplatku? [🔗](#)
- ▶ Formulář oznámení dle DAC7 byl zveřejněn na portálu MOJE daně? [🔗](#)
- ▶ Rok 2024 přináší změny ohledně hlášení Intrastat 2024? [🔗](#)
- ▶ Novely účetních vyhlášek byly publikovány ve Sbírce zákonů?