

# Daňové a právní zprávy

prosinec 2022



Úvodník 02

Inflace místo daní?

Dotace 05

Podpora na zvýšené náklady na zemní plyn a elektřinu - praktické postřehy

DPH 08

Zaměstnanecké benefity z pohledu DPH

Právo 11

Balíček aktů o digitálních službách – nová pravidla EU pro zajištění spravedlivého digitálního trhu

Judikátové okénko 15

Převodní ceny: pohled NSS na cash pooling

Judikátové okénko 17

NSS k povaze (ne)peněžního plnění

Judikátové okénko 19

NSS k přímé souvislosti nákladů a výnosů



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



# Inflace místo daní?

V březnu 2021 přinesl náš úvodník zamyšlení nad budoucími možnými post-pandemickými daňovými reformami. Okrajově, spíše jako akademický exkurz do historie daňové teorie a politiky v (po)krizových obdobích jsme tu zmínili daň z válečných zisků a válečnou přírážku z roku 1916.

Tentokrát se tedy raději zaměřím na daň, kterou zde již dlouhodobě máme, i když technicky nesplňuje ústavní požadavek článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, který stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. (Zamyšlení, zda čerstvě schválená daň z neočekávaných zisků testem ústavnosti projde, nechám na pozdější detailní analýzu.)

Pojďme se podívat na tzv. inflační daň. Tento pojem byl zaveden a poprvé uceleně prezentován v roce 1924 v díle významného ekonomy 20. století Johna Maynarda Keynesa A Tract on Monetary Reform v kapitole Inflation as a Method of Taxation. Příjem státu z emise peněz byl Keynesem definován jako daň: „Vláda může tímto způsobem [tiskem peněz] zabezpečit dispozici skutečnými prostředky, prostředky zrovna tak skutečnými, jako jsou ty, jež získává zdaněním. ... Vláda může žít tímto prostředkem, když nemůže žít žádným jiným. Je to forma zdanění, které je nejtěžší uniknouti, jak veřejnost seznává, a kterou i nejslabší vláda dovede vnutit, když nedovede vnutit nic jiného.“

Rostoucí státní výdaje a s tím spojená monetizace státního dluhu (např. emisí státních dluhopisů) vede díky zvyšujícímu se objemu peněz v ekonomice k inflaci, tedy k poklesu reálné hodnoty peněžních zůstatků. Toto snížení hodnoty je zjednodušeně právě onou inflační daní (byť ekonomické studie

a modely jsou mnohem komplikovanější a v přesných definicích se různí). Inflační daň se na první pohled podobá všeobecné dani ze spotřeby nebo dani z příjmů s jednotnou sazbou a měla by tak dopadat na poplatníky zhruba přímo úměrně jejich bohatství. Adam Smith by se nad splněným principem spravedlnosti zaradoval. Problémem je však rigidita některých cen, pomalejší zvyšování mezd a starobních důchodů, což vede spíše k regresivnímu dopadu této daně. Rovněž bývá typicky zvýhodněn dlužník oproti věřiteli, protože inflační očekávání nejsou dokonale reflektována.

Aktuální vysoká míra inflace má zřejmý pozitivní vliv na výši vybraných daňových příjmů, kdy většina daňových základů díky inflaci roste. Roste pochopitelně i výdajová strana rozpočtu, i když typicky pomaleji. Pokud se však podaří výsledný deficit držet v relativně stabilní výši (ekonomové pro ČR odhadují 250–300 mld. Kč ročně), pak bude mít sama vysoká inflace letos i v příštích letech významný pozitivní dopad na stabilizaci veřejných financí. Klíčový ukazatel poměru rozpočtového deficitu vůči HDP (jedno z maastrichtských kritérií, cílené pod 3 %) se díky inflačnímu nárůstu hodnoty HDP ve jmenovateli bude automaticky zlepšovat. A to bez nutnosti nepopulárních výdajových škrtů či zvyšování daní v čitateli. Zaplatíme to právě onou méně viditelnou inflační daní. Bez daňového přiznání, bez platebního výměru, bez ústavních stížností (a bez daňového poradce).

I když nad ústavností inflační daně zauvažoval i předseda Nejvyššího správního soudu JUDr. Šimka v průběhu zářijového semináře NSS a Komory daňových poradců, a to v rámci diskuze zdaňování nárůstu hodnoty aktiv způsobeného kurzovým rozdílem u fyzické osoby (aprobováno relativně kontroverzním a diskutovaným rozsudkem NSS).

Závěrem si tu dovoluji ještě zmínit objevující se úvahy o možnosti úplně nahradit výběr daní inflací. Je to revoluční myšlenka. Vysoká inflace samozřejmě ekonomice neprospívá. Vysoká míra zdanění ale také ne. Lidi šťve jak vysoká inflace, tak vysoké daně. Maximální objem peněz, které může stát získat inflací, je limitován. Stejně tak je tomu u výběru daní. Zatím však vyhrává konvenční zdanění. Je lépe předvídatelné. Roky prověřené a prostudované. V našich ekonomikách umíme fungovat spíše v prostředí s daněmi než s vysokou inflací. Prostě tradice je tradice.

Přejeme všem krásný advent, plný (nejen daňových) tradic.

**Přejeme všem krásný advent, plný (nejen daňových) tradic.**

# Dotace





**Martin Hladký**  
martin.hladky@cz.ey.com  
+420 731 627 030



**Martin Veverka**  
martin.veverka@cz.ey.com  
+420 730 191 873



## Podpora na zvýšené náklady na zemní plyn a elektřinu – praktické postřehy

V našich Dotačních alertech (k dispozici [zde](#), [zde](#) a [zde](#)) jsme vás průběžně informovali o základních parametrech podpory na zvýšené náklady na zemní plyn a elektřinu v důsledku mimořádně prudkého růstu jejich cen. Ministerstvo průmyslu a obchodu (ministerstvo) publikovalo 2. listopadu 2022 finální znění Výzvy, následně 11. listopadu 2022 připravilo dodatek č. 1 (k dispozici [zde](#)), další dodatek č. 2 pak zveřejnilo 30. listopadu 2022 (najdete [zde](#)). Výzvu ve znění obou dodatků si můžete přečíst [zde](#).

Níže bychom se rádi podělili o některé praktické postřehy, které vyplynuly z našich diskuzí a průběžné komunikace se zástupci ministerstva během přípravy žádostí:

- ▶ První žádosti již byly podány. Jejich pořadí však bude určeno až po kontrole a potvrzení splnění všech náležitostí (formální kontrola). Teprve až bude žádost úplná, dostane se do pořadí podpořených žádostí.
- ▶ Široce diskutovanou podmínku vzdání se odměn statutárním orgánem vykládají zástupci ministerstva tak, že pokud je již smluvně stanovena odměna (včetně pohyblivé části), je možné ji vyplatit, nesmí však již být následně (po podání žádosti) navyšována. Pokud odměna stanovena smluvně není, nesmí být odměna navyšována oproti předchozímu hospodářskému roku.
- ▶ Dodatek Výzvy může, do jisté míry, řešit interpretační nejasnosti u zahraničních statutárních orgánů, kteří pracují pro českého žadatele o dotaci pouze částečně a (větší) část své odměny mají vyplácenou zahraniční osobou.
- ▶ Řada žadatelů stále nemá aktualizované údaje v evidenci skutečných majitelů (podrobněji náš alert [zde](#)), což může dokončení a podání žádosti zpomalit.
- ▶ V případě měsíčního vykazování nákladů je potřeba získat potvrzení od auditora včetně doložení zprávy auditora dle podmínek Výzvy. U souhrnného vykazování je možné zajistit buď potvrzení auditorem, nebo lze dodat potvrzení dodavatele, které bude obsahovat spotřebu a cenu (bez distribuce a dalších poplatků). Někteří velcí dodavatelé mají k vydání potvrzení rezervovaný přístup, a žadatelé proto řeší ověření s auditorem, což opět zpomaluje dokončení a podání žádosti.

- ▶ Důležitým bodem je také směnný kurz v případě, že máte faktury v jiné měně než českých korunách. Na faktuře je obvykle uveden kurz k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Pro výpočet způsobilých výdajů je však nutné použít kurz ke dni vystavení faktury.
- ▶ V neposlední řadě je pak třeba dávat pozor na údaje doplňované do kalkulačky způsobilých nákladů. Řada žadatelů opomene, že způsobilé náklady jsou počítány z nákladů bez regulovaných položek.
- ▶ Žádost není možné podat v situaci, kdy nakupujete energie a plyn od prostředníka, který zároveň nemá licenci na obchodování s energiemi (typicky od vlastníka nemovitosti, kterou si pronajímáte).
- ▶ Mnoho z vás má ještě ceny elektřiny a plynu pro rok 2022 fixované a pro podporu dle Výzvy se tak nekvalifikuje (podpořeny mohou být náklady za únor až říjen 2022, pokud byl nárůst jejich ceny více jak dvojnásobný). Ministerstvo a vláda aktuálně řeší formu podpory nákladů, které budou vynaloženy v roce 2023 (ve hře jsou i cenové stropy pro velké podniky), rozhodnutí v době přípravy článku přijato nebylo.

Někteří potenciální žadatelé rovněž řeší, zda se na ně uplatní nařízení vlády č. 298 Sb. ze dne 5. října 2022 o stanovení cen elektřiny a plynu v mimořádné tržní situaci, v platném znění (tzv. cenové stropy), nebo si budou moci požádat o podporu podle Výzvy. V některých specifických situacích může být posouzení, zda splňují kritéria pro malý a střední podnik, poměrně komplikované – naši právní specialisté mají v této oblasti rozsáhlé praktické zkušenosti.

Závěrem zopakujeme, že pro nejnižší kategorii podpory (30 % kvalifikovaných nákladů, maximálně 45 mil. Kč) není podmínkou dosažení provozní ztráty. Vyšší hodnoty podpory (50 % a 70 %) jsou pak k dispozici pro energeticky náročné podniky a podniky ve vybraných odvětvích, podmínkou je (kromě splnění dalších požadavků na oprávněného žadatele) také dosažení provozní ztráty ( $EBITDA < 0$ ) a způsobilé náklady musí tvořit alespoň 50 % provozní ztráty.

Žádosti je dle dodatku č. 2 možné podávat až do 8. února 2023 do 24:00, ministerstvo si však vyhrazuje právo předčasně ukončit příjem žádostí o podporu, a to zejména v případě vyčerpání alokace výzvy (30 mld. Kč).

Pokud vás tato oblast zajímá, případně zvažujete přípravu žádosti o dotaci a potřebovali byste pomoci, obraťte se prosím na autory článku nebo poradenský tým, se kterým obvykle spolupracujete.

**Mnoho z vás má ještě ceny elektřiny a plynu pro rok 2022 fixované a pro podporu dle Výzvy se tak nekvalifikuje (podpořeny mohou být náklady za únor až říjen 2022, pokud byl nárůst jejich ceny více jak dvojnásobný). Ministerstvo a vláda aktuálně řeší formu podpory nákladů, které budou vynaloženy v roce 2023 (ve hře jsou i cenové stropy pro velké podniky), rozhodnutí v době přípravy článku přijato nebylo.**

# DPH





**Stanislav Kryl**  
stanislav.kryl@cz.ey.com  
+420 731 627 021



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



## Zaměstnanecké benefity z pohledu DPH

Naši klienti jsou v oblasti zaměstnaneckých benefitů čím dál kreativnější. Ani my nejsme pozadu a rádi hledáme nová řešení vašich zadání. Daňově efektivní řešení by se mělo nastavovat s předstihem. Hledat totiž správné daňové řešení poté, co byl již benefit poskytnut zaměstnanci, nemusí vést k nejlepšímu výsledku. Uvedeme jednoduchý příklad: zaměstnavatel přispěje zaměstnanci na jazykový kurz.

Ač pro zvýhodněné zacházení z pohled daní z příjmů může stačit méně (viz příspěvek „NSS k povaze (ne)peněžního plnění“ na konci tohoto vydání), z pohledu DPH mohou v závislosti na smluvním nastavení u zaměstnavatele nastat tato řešení:

- ▶ zaměstnanec si kurz zaplatí sám a od zaměstnavatele jen obdrží finanční příspěvek mimo předmět DPH;
- ▶ agentura poskytne kurz přímo zaměstnanci a zaměstnavatel jej plně nebo částečně uhradí (platba třetí strany);
- ▶ zaměstnavatel nakoupí kurz, uplatní odpočet DPH a poskytne zaměstnanci se slevou;
- ▶ zaměstnavatel nakoupí kurz, uplatní odpočet DPH a neodvede DPH na výstupu, protože zaměstnanec kurz potřebuje pro pracovní účely.

Níže jsou tři hlavní otázky, které byste si měli zodpovědět při určení režimu DPH u zaměstnaneckých benefitů.

### Kdo je poskytovatel?

V prvním kroku je třeba stanovit, zda zaměstnavatel sám poskytuje zaměstnanci nějaké plnění nebo mu jen finančně přispívá na plnění od jiné osoby. Zaměstnavatel může pro své zaměstnance sjednat výhodnější ceny zboží a služeb u jiné společnosti. Ačkoliv to zaměstnanec může vnímat jako benefit od zaměstnavatele, ve skutečnosti mu zaměstnavatel přímo nic neposkytl. Pokud zaměstnavatel dorovná cenu plnění od třetí osoby vůči zaměstnanci, jeho příplatek může představovat úplatu třetí strany, která vstupuje do základu daně předmětného plnění. Zaměstnavatel nemůže uplatnit nárok na odpočet DPH, protože plnění nepřijal.

Nakupuje-li zboží a služby zaměstnavatel a poskytuje-li je dále svým jménem zaměstnancům, je třeba si položit následující otázky.

### Přispívá zaměstnanec na benefit?

Poskytuje-li zaměstnavatel zboží či služby zaměstnancům za úplatu, takové



poskytnutí je vždy předmětem DPH (nejedná-li se o plnění osvobozené od DPH). Pokud zaměstnavatel strhává zaměstnanci ze mzdy příspěvek na dané plnění, měl by ho strhávat ve výši včetně DPH a tuto daň odvést.

Úplata od zaměstnance nemusí nutně pokrývat náklady zaměstnavatele, ale zároveň by neměla být ryze symbolická.

To je typická situace dotovaných obědů, zvýhodněných SIM karet pro rodinné příslušníky nebo příspěvků zaměstnancům na pohonné hmoty u soukromých jízd. U úplatných „přeprodejů“ zaměstnancům může vyvstat otázka správného místa zdanění a sazby DPH. Firemní auto používané pro soukromé účely zahraničními zaměstnanci může představovat nájem dopravního prostředku s povinností zdanění ve státě jejich rezidenství. Jídlo dovezené na rampu podniku ve várnici bude mít jinou sazbu DPH než jídlo následně servírované zaměstnancům v jídelně.

V praxi často také vidáme různé příplatky zaměstnancům na lepší služební telefon, kvalitnější pracovní pomůcky nebo nadstandardní vybavení auta. Zdanění takových příplatků se odvíjí především od právního titulu k doplácené věci. Zůstává-li nadstandardní vybavení součástí obchodního majetku zaměstnavatele a nelze-li ho nijak samostatně převést na zaměstnance, pak se patrně jedná o zdanitelnou službu (možnost použití lepšího vybavení)

Uplatnění DPH u příspěvku placeného zaměstnancem zaměstnavateli významným způsobem vylepšuje pozici pro nárokování odpočtu DPH u souvisejících vstupů.

### **Souvisí bezúplatný benefit s hospodářskou činností zaměstnavatele?**

Je-li odpověď na tuto otázku záporná, benefit bude zpravidla zatížen DPH. Zaměstnavatel má možnost volby: uplatnění poměrného odpočtu daně na vstupu nebo plný odpočet daně v kombinaci s dodaněním soukromé spotřeby

na výstupu (s výjimkou pro pořízení dlouhodobého majetku).

Obecně platí, že bezúplatný benefit je pro zaměstnavatele daňově méně výhodný než benefit s příplatkem od zaměstnance. Pokud ale společnost i přesto zvolí tuto variantu, může dosáhnout efektivnějšího zdanění například vhodným načasováním zařazení dlouhodobého majetku do užívání nebo vhodnou smluvní dokumentací.

V případech dodanění je třeba rozlišovat zboží a služby. U trvalého přenechání obchodního majetku zaměstnanci bude docházet k dodanění DPH téměř vždy. Zásadní může být stanovení základu daně pro takové dodanění, zejména míru opotřebení darovaného zboží.

U služeb může být situace příznivější. Z evropské judikatury už víme, že některé bezúplatné služby vůči zaměstnancům soukromou spotřebu nepředstavují (např. doprava zaměstnanců na vzdálené pracoviště, stravování při pracovních poradách), protože převládá ekonomický zájem zaměstnavatele. V případech dočasného použití firemního majetku (tedy služby) musí zaměstnavatel zajistit, že se majetek později skutečně vrátí do jeho dispozice. Dle našeho názoru by za osobní spotřebu zaměstnanců nemělo být automaticky považováno nadstandardní vybavení kancelářských prostor (různé relaxační zóny, stolní tenis, posilovna apod.). Pro nárok na odpočet daně ale zaměstnavatelé musí být připraveni obhájit, že takové vybavení motivuje zaměstnance k vyšším pracovním výkonům.

Na závěr připomeňme, že odvedená DPH může být v některých případech daňově uznatelným nákladem pro daň z příjmů.

V případě dotazů s vámi rádi prodiskutujeme nastavení zaměstnaneckých benefitů ve vaší společnosti. Pokud budete mít k výše uvedenému tématu jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autory článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

**Nakupuje-li zboží a služby zaměstnavatel a poskytuje-li je dále svým jménem zaměstnancům, je třeba si položit několik otázek.**

# Právo





**Vladimír Petráček**  
vladimir.petracek@cz.eylaw.com  
+420 704 865 121



**Ondřej Pajatsch**  
ondrej.pajatsch@cz.eylaw.com  
+420 735 729 421



# Balíček aktů o digitálních službách – nová pravidla EU pro zajištění spravedlivého digitálního trhu

Evropská unie na podzim tohoto roku přijala dlouho očekávaný balíček nařízení majících za cíl reformovat online prostředí, ve kterém společnosti nabízejí a využívají digitální služby na jejím vnitřním trhu.

Balíček aktů o digitálních službách se skládá ze dvou částí a vytváří jednotný evropský právní rámec vymezující povinnosti a odpovědnost poskytovatelů digitálních služeb. Nařízení o digitálních službách dopadá především na poskytovatele zprostředkovaných služeb a má zá o cíl harmonizovat pravidla pro regulaci digitálních platforem způsobem zajišťujícím bezpečnější digitální prostředí s větším důrazem na ochranu práv uživatelů. Nařízení o digitálních trzích přináší především spravedlivější podmínky pro menší a střední podnikatele a koncové uživatele, otevřenější hospodářskou soutěž v digitálním prostředí a kontrolu nad digitálním trhem.

## Nařízení o digitálních službách

Nařízení o digitálních službách dopadne na všechny online zprostředkovatelské služby (např. sociální sítě, internetová tržiště, webhostingové služby apod.) nabízené na jednotném trhu EU, pokud příjemci mají sídlo či bydliště na území Unie. Rozhodující je tedy místo usazení příjemců služeb, nikoli online zprostředkovatele.

Nová pravidla mají za cíl především zajistit lepší konkurenceschopnost

menších a středních podniků, které tvoří více než 90 % všech platforem v rámci EU. Povinnosti online zprostředkovatelů jsou proporcionálně vyváženy vzhledem k jejich velikosti. To znamená, že malé podniky a mikropodniky jsou z některých povinností osvobozeny, aby nebyly neúměrně zatěžovány.

Nařízení je relevantní nejen pro všechny online zprostředkovatele služeb, ale také pro jejich uživatele (ať spotřebitele, či podnikatele). Zaměřuje se zejména na odstraňování nelegálního a škodlivého digitálního obsahu, odpovědnost online zprostředkovatelů za obsah poskytnutý třetími stranami a ochranu základních práv uživatelů v internetovém prostředí. Nařízení mimo jiné přináší a harmonizuje:

- ▶ Upravený odpovědnostní režim online zprostředkovatelů za nelegální obsah. Úprava zavádí povinnost poskytovatelů hostingů či online platforem zavést uživatelsky přívětivé mechanismy pro označení nelegálního obsahu nebo zboží. Podniky budou muset navíc zřídit interní systém pro přijímání stížností.
- ▶ Transparentní povinnosti poskytovatelů zprostředkovatelských služeb týkající se jimi přijatých opatření moderujících digitální obsah. Pokud se

platforma rozhodne k odstranění digitálního obsahu, musí osobě, která obsah nahrála, podat vysvětlení.

- ▶ Pravidla označená jako princip „poznej svého obchodního partnera“ („Know Your Business Customer“) požadující po platformách, aby získávaly a ověřovaly informace o obchodních partnerech (např. retail společnostech) předtím, než jim umožní využívat své služby. Při distančním uzavírání smluv obchodníků se spotřebiteli by rozhraní platformy mělo umožnit obchodníkům plnit jejich povinnost informovat spotřebitele o bezpečnosti jimi nabízeného produktu, což povede k lepšímu povědomí spotřebitelů o skutečných prodejcích výrobků/poskytovatelích služeb.
- ▶ Transparentnost týkající se online inzerce a algoritmu používaného při doporučování obsahu. Platformy budou muset dostatečným a jasným způsobem ve svých smluvních podmínkách uvést hlavní parametry, které jsou v jejich doporučovacích systémech používány (tzn. systémech, na základě kterých cílí reklamu), a případně možnosti příjemců služby tyto hlavní parametry měnit či ovlivňovat.

Sjednocení evropské právní úpravy lze dle našeho názoru hodnotit pozitivně, neboť by se měla odrazit i ve snížení administrativní zátěže dotčených podnikatelů. V současné době je právní úprava v rámci EU roztržitá a společnosti poskytující digitální služby ve více státech se musí vypořádat s odlišnou vnitrostátní úpravou jednotlivých členských zemí.

Členské státy musí zajistit, aby maximální výše pokut za porušení pravidel byla do výše 6 % ročního příjmu či obratu. Za nepřetržitá porušení může hrozit opakovatelná pokuta až do výše 5 % průměrného denního obratu (určeného z dat předchozího finančního roku) za den.

Nařízení vstoupilo v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v Úředním věstníku EU, tedy 16. listopadu 2022, a použije se od 17. února 2024.

### Nařízení o digitálních trzích.

Nařízení komplexně reguluje největší hráče na poli digitálního trhu. Zaměřuje se především na společnosti známé pod anglickým označením „gatekeepers“ neboli „strážci“. Tyto společnosti svým silným hospodářským postavením mohou vytvářet tržní bariéry, které brání podnikatelům a uživatelům v přístupu do digitálního světa bez závislosti na strážcích, čímž může docházet k ovlivňování relevantního trhu (například Google, YouTube, Amazon, Meta). Úprava cílí na to, aby strážci v online digitálním prostředí dodržovali spravedlivá pravidla při poskytování svých služeb, což ovlivní nejen spotřebitele, ale také další podnikatele, kteří platformy využívají při svém podnikání.

Strážci jsou stanoveni na základě objektivních kritérií, která budou zpravidla naplňovat velké online platformy. Tato kritéria odráží jejich silné hospodářské postavení, pomocí kterého mohou významně ovlivňovat hospodaření na vnitřním trhu EU. Další podmínkou je jejich silná zprostředkovatelská pozice, prostřednictvím které propojují velké množství subjektů se svou rozsáhlou uživatelskou základnou. Poslední podmínkou je, že výše uvedený vliv by jim měl zajistit trvalé a etablované postavení na trhu.

Tato kritéria budou splňovat zejména společnosti provozující internetové vyhledávače (Google Search), komunikační nástroje (Meta), platformy pro sdílení videí (YouTube) a další online aplikace (Apple, Amazon). Strážci totiž mohou využívat své dominantní postavení k vytváření tržní bariéry bránící podnikatelům a uživatelům v přístupu do digitálního světa bez závislosti na těchto společnostech (např. v poslední době diskutovaný 30% poplatek společnosti Apple ze zisků z prodejů mobilních aplikací). Tato závislost je dnes často vyvolávána tak, že podnikatelé či uživatelé vstupující do digitálního prostředí musí využívat služby těchto strážců, jelikož tyto služby jsou často specifické a nekompatibilní se službami jiných hráčů na digitálním trhu. To připravuje strážcům půdu pro nekalé tržní praktiky.

Nařízení znemožní strážcům aplikovat nekalé praktiky vůči podnikatelům využívajícím jejich služby, a tím získávat nepatřičné výhody. Strážci tedy

nebudou moci zvýhodňovat vlastní služby stanovováním pravidel, na základě kterých se spotřebitelům přednostně zobrazují jejich nabízené produkty a služby, a tím ztěžovat konkurenčním společnostem přístup k zákazníkům. Spotřebitelům se budou zobrazovat nejlepší dostupné produkty a služby, nikoli jen ty preferované dominantními platformami.

Strážci by měli svým podnikatelským uživatelům rovněž umožnit, aby stejné produkty či služby koncovým uživatelům nabízeli skrze online zprostředkovatelské služby třetích stran za podmínek, které se mohou lišit od těch nabízených prostřednictvím strážce. To se projeví v zákazu tzv. „doložek nejvyšších výhod“, které povinnou stranu zavazují poskytnout oprávněné smluvní straně veškeré výhody, jež poskytuje třetím konkurenčním osobám. Tyto doložky se využívají zejména při zprostředkovávání ubytovacích služeb v podobě zakazujících hotelům nabízet své ubytovací služby za nižší ceny na jiných prodejních místech či online platformách. Strážci budou muset svým obchodním uživatelům taktéž umožnit, aby nabízeli své služby a uzavírali smlouvy s jimi zprostředkovanými zákazníky mimo platformu strážců. To znamená, že nebudou moci spotřebitelům bránit v propojení s podnikateli mimo rámec své platformy.

Společnosti rovněž nebudou moci znemožňovat stahování vlastních aplikací z jiného zdroje než ze svého vlastního uložště (například Apple tedy bude muset nabízet své online produkty i na jiných platformách, než je App Store).

Za porušení povinností by měla hrozit pokuta až do výše 20 % celosvětového obratu strážce.

Nářízení vstoupilo v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v Úředním věstníku Evropské unie, tedy 1. listopadu 2022, a v účinnost vstoupí 2. května 2023.

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

**Balíček nařízení o digitálních službách stanoví jednotný evropský právní rámec pro podnikání v digitálním prostředí. Kromě zajištění bezpečnějšího digitálního prostředí s větším důrazem na ochranu práv uživatelů je jeho cílem omezit dominantní postavení největších online platform, které se často uchylují k nekalým praktikám, a tím zajistit spravedlivější a vyváženější vnitřní trh.**

# Judikátové okénko



**Michal Kašpar**michal.kaspar@cz.ey.com  
+420 731 642 773**Klára Kišková**klara.kiskova@cz.ey.com  
+420 731 627 137

# Převodní ceny: pohled NSS na cash pooling

Nejvyšší správní soud (NSS) v nedávné době vydal zajímavý rozsudek týkající se nastavení úrokových sazeb v rámci skupinového cash poolu.

## Situace

- ▶ Společnost, prodejce střešních a zateplovacích doplňků, v roce 2009 uzavřela se svou mateřskou společností smlouvu o cash poolu. Vklady byly úročeny sazbou 1M PRIBOR + 3 %, případně půjčky ze sdíleného účtu byly úročeny sazbou 1M PRIBOR + 3,75 %.
- ▶ V roce 2012 byla uzavřena nová smlouva, dle které byly vklady úročeny sazbou 1M PRIBOR + 0,17 % a půjčky sazbou ve výši 1M PRIBOR + 4,5 %. Kromě výrazné změny úrokových sazeb se také změnil způsob fungování cash poolu. Nově probíhal automaticky na denní bázi, díky čemuž česká společnost uspořila 100–150 tis. Kč ročně na bankovních poplatcích a profitovala z okamžitého úročení vkladů.

## Předmět sporu

- ▶ Správce daně zahájil kontrolu zdaňovacího období roku 2012 a několikrát vyzval společnost k vysvětlení rozdílu mezi původní a novou úrokovou sazbou na vklady.

- ▶ Společnost správci daně několikrát vysvětlila, že úrokové marže byly vždy stanoveny na základě finanční situace celé skupiny a že nová marže vztahující se na vklady do cash poolu (+0,17 %) vychází z průměrné depozitní marže několika bank v roce 2010. S ohledem na změnu fungování cash poolu byla i takto nízko stanovená úroková sazba pro společnost výhodnější než sazba, jakou by získala za obdobný produkt u banky jako samostatná jednotka.
- ▶ Společnost dále předložila znalecký posudek zpracovaný v průběhu daňové kontroly, který uváděl, že s cash poolem je nejvíce srovnatelný bankovní účet pro firemní potřeby, případně spořicí účet (za určitých podmínek). Pro rok 2012 byla průměrná hodnota úrokové sazby u bankovních účtů pro právnické osoby 0,19 % p.a.
- ▶ Správce daně odmítl uznat závěry znaleckého posudku s tím, že cash poolingový účet není srovnatelný s běžnými bankovními účty.
- ▶ Naproti tomu původně stanovenou sazbu považoval správce daně za tržní, protože umožňovala řídicímu členu cash poolu pokrytí nákladů a dosažení přiměřeného zisku.

- ▶ Správce daně došel k závěru, že společnost uspokojivě nevysvětlila rozdíl mezi původní a novou sazbou a původní sazbu použil jako tržní referenci pro doměření daně (145 tis. Kč a 29 tis. Kč penále).

### Pohled NSS

- ▶ NSS rozhodl, že samotné snížení úrokové sazby poskytované na vklady do cash poolu nemělo vést k úpravě základu daně.
- ▶ V daňovém řízení platí obecně zásada, že sám daňový subjekt nese důkazní břemeno ve vztahu ke svým tvrzením o své daňové povinnosti. V případě doložení tržní ceny ale toto obecné pravidlo neplatí a důkazní břemeno nese naopak správce daně.
- ▶ NSS uvádí, že správce daně se měl zaměřit nikoli na skutečnost, že úroková sazba se snížila, ale na zjištění toho, za kolik by byly vklady úročené, pokud by osoby spojené nebyly. S touto otázkou se měl obrátit na poskytovatele obdobných produktů (tj. banky) nebo na znalce.
- ▶ NSS souhlasí s tvrzením správce daně, že cash poolingový účet nelze považovat za produkt plně srovnatelný s běžnými bankovními účty. Rozhodně ale nesouhlasí s konstatováním, že bankovní účty nelze porovnávat vůbec, protože minimálně v jádru účty nabízené bankami srovnatelné jsou.
- ▶ Správce daně chybně určil za „srovnávací sazbu“ původní sazbu 1M PRIBOR + 3 %. Tato sazba je však sazbou sjednanou mezi spojenými osobami, a tak srovnávací být nemůže.
- ▶ Správce daně tedy neunesl své důkazní břemeno doložení rozdílnosti cen sjednaných mezi spojenými a nezávislými osobami.

„Byť lze rozdíly mezi původní a novou sazbou za vklady do cash poolu sjednanou mezi těmiž subjekty považovat za indicii o tom, že by účelem nově sjednané podstatně nižší sazby mohlo být krácení daně, stále je to správce daně, který nese důkazní břemeno ohledně zjištěného rozdílu ceny sjednané a srovnávací...“

### Závěr

Změna v nastavení převodních cen je pro správce daně indikací, že buď původní, nebo nové nastavení je v rozporu s principem tržního odstupu, a často vede k zahájení daňové kontroly, sama o sobě ale nemůže vést k daňovému doměření.

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

**Změna v nastavení převodních cen je pro správce daně indikací, že buď původní, nebo nové nastavení je v rozporu s principem tržního odstupu, a často vede k zahájení daňové kontroly, sama o sobě ale nemůže vést k daňovému doměření.**





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



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



## NSS k povaze (ne)peněžního plnění

NSS se zabýval otázkou, zda peněžní prostředky poskytnuté zaměstnavatelem zaměstnanci na účely rekreace mohou být považovány za nepeněžní plnění ve smyslu zákona o daních z příjmů (ZDP).

Společnost poskytla dvěma svým zaměstnancům peněžní prostředky na rekreaci, každému ve výši 3 000 Kč. Tento benefit společnost považovala za osvobozený od daně z příjmů ze závislé činnosti (a analogicky od sociálního a zdravotního pojištění), a to s poukázáním na ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

Česká správa sociálního zabezpečení (ČSSZ) takovou argumentaci v rámci zkoumání odmítla a doměřila společnosti pojistné a penále, protože se podle jejího názoru nepochybně jednalo o peněžní příspěvek, který osvobození od daně dle výše uvedeného ustanovení ZDP nepodléhá. Proti rozhodnutí ČSSZ podala společnost správní žalobu.

Krajský soud v Brně (KS) při posouzení případu dal za pravdu společnosti, když dovodil, že zaměstnavatel podmínky ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP splnil, jelikož se i v případě poskytnutí peněz může v určitých případech jednat o nepeněžní plnění, pokud je příspěvek účelově vymezen k pořízení určitého zboží nebo služby. Zároveň KS jako podpůrný argument využil ustanovení § 6 odst. 7 písm. c) ZDP, z něhož podle KS vyplývá, že ne každá finanční částka, kterou zaměstnanec od zaměstnavatele obdrží, je příjmem zaměstnance, který by byl předmětem daně.

NSS se však s názorem KS neztotožnil a přisvědčil názoru ČSSZ. Vybrané argumenty NSS shrnujeme níže:

- ▶ Výklad krajského soudu v podstatě stírá rozdíl mezi účelem plnění a formou, ve které bylo plnění poskytnuto, a akcentuje především vymezený účel. Takový přístup však neodpovídá platné právní úpravě.
- ▶ Z povahy věci je za nepeněžní plnění třeba považovat takové plnění, které není poskytováno v peněžích, resp. není ani směřitelné za peníze či jiné obdobné prostředky či plnění. ZDP sice tento pojem blíže nedefinuje, nicméně tento pojem se jeví naprosto jednoznačným.
- ▶ Za nepeněžní plnění lze v tomto smyslu považovat ta, kdy zaměstnavatel hradí peněžní částku osobě odlišné od zaměstnance a jeho rodinného příslušníka (pokud není poskytovatelem rekreačního zařízení přímo zaměstnavatel), a tato osoba poskytne těmto osobám určitou výhodu či službu (a to jak do budoucna, tak za určitých okolností i zpětně). Jedině tak lze dosáhnout toho, že „zaměstnavatel poskytne rekreaci“ - zaměstnavatel poskytne nebo zařídí již hotovou službu, kterou je rekreace nebo zájezd.

- ▶ Za předpokladu, že zaměstnavatel poskytne k výplatě určitou finanční částku, ač určenou ke konkrétnímu účelu, není plnění tohoto účelu v okamžiku jeho poskytování nijak zajištěno a je čistě na vůli zaměstnance, zda tyto peníze „navíc“ využije právě k rekreaci. Není podstatné, že v tomto případě k faktickému využití k rekreaci došlo (zda byly opravdu využity přímo poskytnuté prostředky na rekreaci k rekreaci, nebo byla rekreace hrazena z jiných prostředků daného zaměstnance, nelze s ohledem na povahu peněz zjistit).
- ▶ V podstatě dochází k tomu, že je-li plnění poskytnuto ve formě finančních prostředků, není dispozice s nimi nijak fakticky omezena a jedná se o standardní součást mzdy, tedy o zdanitelný příjem podléhající zdanění a sociálnímu pojištění.
- ▶ Je proto třeba uzavřít, že sporné plnění je plněním peněžitým, čímž nemohly být splněny podmínky pro osvobození od daně z příjmů ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.
- ▶ Ustanovení § 6 odst. 7 písm. c) ZDP hovoří o částkách přijatých zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je jménem zaměstnavatele vydal, nebo částkách náhrad za prokázané výdaje ze strany zaměstnance, které jsou ve prospěch zaměstnavatele (jako by je vynaložil sám zaměstnavatel), z nichž zaměstnanec nemá žádný prospěch. O tato plnění se však v projednávané věci nejedná. Zaměstnavatel zaměstnancům neposkytl žádné zálohové platby, náhrady za prokázané výdaje ani z ničeho neplyne, že by zaměstnavatel zaměstnance pověřil k nákupu jeho jménem. Z toho důvodu nelze ani uvažovat o možnosti uplatnění tohoto ustanovení.
- ▶ Nadto ustanovení § 6 odst. 7 písm. c) ZDP pojednává o typech plnění, která nejsou předmětem daně, jelikož zaměstnanci žádný prospěch nevzniká. Oproti tomu § 6 odst. 9 písm. d) upravuje typy plnění, která prospěch zaměstnanci přinášejí, ale zákonodárce je s určitým úmyslem od daně osvobozuje.

V případě dotazů kontaktujte autory článku nebo poradenský tým EY, se kterým spolupracujete.

**Dle NSS je z povahy věci za nepeněžní plnění třeba považovat takové plnění, které není poskytováno v penězích, resp. není ani směnitelné za peníze či jiné obdobné prostředky či plnění. ZDP sice tento pojem blíže nedefinuje, nicméně tento pojem se jeví naprosto jednoznačným.**



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



# NSS k přímé souvislosti nákladů a výnosů

Přinášíme vám čerstvý rozsudek NSS na téma aplikace § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP ve znění do konce roku 2014, což je důležité téma i pro aktuální znění ZDP.

## Situace:

- ▶ Společnost předložila smlouvy k vybraným transakcím s externími odběrateli a jen z některých byla patrná obecná ujednání o úhradě výdajů za cesty osob zastupujících odběratele v souvislosti s přejímkou zboží. Obdobná obecná ujednání byla obsažena v obchodních podmínkách, návrhu zakázky, zadání tendru či výzvy k podání nabídek.
- ▶ Společnost v této souvislosti vynaložila při přejímkách zboží za zástupce obchodních partnerů rozličné náklady na reprezentaci (na ubytování, stravu, pohoštění, letenky, půjčení vozidla, nájem movitých věcí, služby při uzavírání smluv, diety, taxi, vstupné do muzea atd.), které s odkazem na § 24 odst. 2 písm. Zc) ZDP ve znění do konce roku 2014 považovala za daňově uznatelné.

## Pohled správce daně:

- ▶ Zahrnutí toliko odhadovaných (nikoli reálně vynaložených) nákladů na reprezentaci do cenové kalkulace mezi společností a jejím dodavatelem nemá za následek jejich „transformaci“ na náklady daňově uznatelné.

- ▶ Obecná ujednání o povinnosti hradit náklady na reprezentaci obsažená jen v některých ze smluv, smluvních podmínkách, návrhu zakázky apod. o reálné přímé a věcné souvislosti nesvědčí. Konkrétní ujednání o zahrnutí výdajů při přejímkách zboží ve smlouvách uzavřených s odběrateli absentují.
- ▶ Způsob tvorby cen (co bude zahrnuto do kalkulace) není pro shledání přímé souvislosti rozhodný.

## Pohled krajského soudu:

- ▶ Pokud společnost při daňové kontrole doložila vyšší nákladů na přejímky zboží (na reprezentaci) v souvislosti s konkrétním obchodním případem (a smlouvy k jednotlivým transakcím obsahovaly dobrovolné ujednání, podle něž je nesla společnost), lze těžko na základě § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP ve znění účinném do 31. 12. 2014 dojít k závěru, že mezi těmito náklady a výnosy z prodeje zboží nebyla přímá souvislost.

### Pohled NSS:

- ▶ Přímou souvislost nákladů s výnosy ze skutečností tvrzených a dokládaných společností dovodit nelze.
- ▶ Zahrnutí nákladů na reprezentaci hrazených za obchodní partnery do výpočtu fakturované ceny přímou souvislost konkrétních nákladů s konkrétními výnosy nezakládá.
- ▶ Poukaz na metodu stanovení ceny vlastně dokládá pouze zdravou ekonomickou úvahu při cenotvorbě, podle níž veškeré náklady, které společnost vynaložila, jsou kryty výslednou cenou obchodovaného produktu. To ovšem není z pohledu daně z příjmů relevantní.
- ▶ Aby mohly být náklady na reprezentaci hrazené za zástupce odběratelů uznány jako daňově účinné, musela by společnost prokázat nejen to, v souvislosti s jakým obchodním případem byly vynaloženy, ale také to, že bez nich (tj. bez konkrétního občerstvení, úhrady taxi, kosmetických služeb apod.) by zákazník zboží nekoupil, nebo ne za takových podmínek, jako to učinil. To se jí ovšem u posuzovaných transakcí prokázat nepodařilo.

V případě dotazů kontaktujte autorku článku nebo poradenský tým EY, se kterým spolupracujete.

Dle NSS zahrnutí nákladů na reprezentaci hrazených za obchodní partnery do výpočtu fakturované ceny přímou souvislost konkrétních nákladů s konkrétními výnosy nezakládá.

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?

- ▶ Případná implementace Pilíře 2 iniciativy BEPS 2.0 by s sebou mohla nést významné daňové dopady? [↗](#)
- ▶ Ministerstvo práce a sociálních věcí předložilo dlouho očekávanou novelu zákona o zaměstnanosti? [↗](#)
- ▶ GFŘ zveřejnilo informaci ke zvýšení obratu pro registraci k DPH? [↗](#)
- ▶ Novela zákona o daních z příjmů a DPH byla publikována ve Sbírce? [↗](#)