

# Daňové a právní zprávy

prosinec 2023



<u>Úvodník</u>	<u>02</u>	<u>ESG</u>	<u>05</u>	<u>DPH</u>	<u>9</u>	<u>Právo</u>	<u>13</u>
Co budeme pít na Vánoce?		ESG v daňovém a právním světě		DPH u marketingových kampaní aneb Vánoce se mohou prodražit		Může nastat promlčení pohledávky před její splatností?	
<u>Judikátové okénko</u>	<u>17</u>	<u>Judikátové okénko</u>	<u>19</u>				
Investiční pobídky: dodatečné uplatnění vyšší slevy na dani		Investiční pobídky: maximalizace daňových odpisů					



**Libor Frýzek**  
libor.fryzek@cz.ey.com  
+420 731 627 004



## Co budeme pít na Vánoce?

Demonstrace na pražské Letné. První, co mě napadne – zase chtějí zdražit pivo. A opravdu, DPH na pivo jde plošně nahoru na 21 %.

Doteď jsem si myslel, že nejkomplicovanějším daňovým výrobkem je Pilíř 2. Několik stovek stran textu stručného návodu, jak vybrat ze všeho 15% daň. Teď mám ale v těsném závěsu dalšího favorita – změnu sazeb české DPH. Zpátky k pivu. Pivaři jsou smutní, DPH jde na 21 %. Daňoví technici nepivaři jsou naopak veselí, protože se to strašně zjednoduší a na všechno bude jedna sazba. Z těch smutných pivařů jsou třeba trochu smutní ti, co pijí nealko pivo v provozovně, co nemá zázemí - ti to dneska mají za 15 %. Opravdu smutní jsou ale ti, co chodí na čepované alko do provozovny se zázemím, ale neberou do džbánu. Ti to dnes mají za 10 %. Stejně tak jako ti, co si v téže provozovně dávají nealko - ať už čepované, nebo nečepované. Bude mi ta variabilita chybět.

Ve 21% sazbě vlastně nově bude skoro všechno pití. Skoro. Třeba mléko a mléčné výrobky budou za 12 %. Tak mě napadá, jestli bych si v restauraci do kafe nemohl dát víc toho mléka a tím to dostat celé do 12 %. Zákodárce to má ale promyšlené a výslovně říká ani macchiato ani latte ani flat white, všechno jsem prokoukl, a ať tam máte toho mléka, kolik chcete, pořád je to kafe a 21 %. Mléčný koktejl s trochou jahodové zmrzliny je 12 %, ale když tam dám špetku kávy, tak už je to koktejl za 21 %. Tak snad jediné objednat si tu kávu zvlášť a mléko zvlášť a pak si to sám smíchat a ušetřit aspoň na tom mléku. Pokud to tedy bude správné mléko - není totiž mléko jako mléko. S 12 % by třeba měla být i rostlinná mléka, tj. sójové, kokosové, rýžové,

ovesné atd. To vypadá konzistentně. Akorát třeba mandle není technicky botanicky ořech a mandlové mléko by teoreticky mohlo spadnout do 21 % (i když ho důvodová zpráva hrdě drží ve 12 %).

Snad by to mohlo být snazší s obyčejnou vodou. Všechny vody 21 %, paráda. Jen kohoutková by mohla být za 12 %. Ale nesmím ji ničím ochucovat. Přidaná šťáva, sirup, ovoce, špatný, zpátky do 21 %. Tady krátká odbočka - je to jiné než mléko, to mohu ochucovat o sto šest a pořád je 12 % (tedy kromě ochucování kávou). U kohoutkové vody nevádí dekorace, třeba lístky máty, to je pořád s 12 %. Musím ale hlídat, aby mi tam těch lístků nenašouchali moc a nebylo to najednou ochucené, to by zase bylo 21 %. A nevím, jestli plátek citronu může být jen dekorativní, já ho tam prostě chuťově cítím.

Vzdávám to. Jdu si natočit vodu z kohoutku doma. Krásných 12 % DPH. A to bude dokonce i pro malé obce s méně než 50 odběrateli, které to dnes měly za 15 %, jako by byla balená. Těch 12 % bude určitě na studenou vodu, ale co když mi po studené trnou zuby a potřebuju si do toho natočit trochu teplé? Teplá voda totiž za 12 % úplně být nemusí. Vejde se tam jen když bude dodávána potrubím užitkové vody nebo vodovodem, které jsou konstrukčně propojeny směšovací baterií s vodovodním potrubím pitné vody. Tak teď úplně nevím, vyřídím za developerem se zeptat, jestli mi tehdy před léty namontoval na směšování tu správnou baterii.

Pokud vám z těch sazeb začíná stoupat krevní tlak, tak doporučuji pravidelně měřit. Budete-li kupovat měřič tlaku ještě před Vánoci, tak určitě typ, který je „obvykle určen pro výlučně osobní potřebu“. Jedině tak ho budete mít ve snížené sazbě. Jakýkoliv jiný typ by byl v sazbě základní. Pokud budete pořizovat až po Novém roce, tak se nabízí přístroj „na měření... tlaku... kapalin...“, který je zdravotnickým prostředkem podle nařízení o zdravotních prostředcích“. Přestože mi to přesně na měřák krevního tlaku pasuje, tak by tam údajně ale spadnout nemusel.

No každopádně daňové poradenství bylo (tedy pokud nehledíme na dobu před vstupem do EU), je a bude v základní sazbě. Budeme rádi, když nám zachováte přízeň a přežeme hezké Vánoce.

**Ve 21% sazbě vlastně nově bude skoro všechno pití. Skoro. Třeba mléko a mléčné výrobky budou za 12 %. Tak mě napadá, jestli bych si v restauraci do kafe nemohl dát víc toho mléka a tím to dostat celé do 12 %. Zákonodárce to má ale promyšlené a výslovně říká ani macchiato ani latte ani flat white, všechno jsem prokoukl, a ať tam máte toho mléka, kolik chcete, pořád je to kafe a 21 %. Naopak mléčný koktejl s trochou jahodové zmrzliny je 12 %, ale když tam dám špetku kávy, tak už je to koktejl za 21 %.**

# ESG

**Stanislav Pokorný**stanislav.pokorny@cz.ey.com  
+420 731 627 034**Jakub Kašuba**jakub.kasuba@cz.ey.com  
+420 735 729 334**Jan Turek**jan.turek@cz.eylaw.com  
+420 704 865 112**Kateřina Suchanová**katerina.suchanova@cz.eylaw.com  
+420 730 191 825**David Pistulka**david.pistulka@cz.ey.com  
+420 735 729 273**Veronika Sovková**veronika.sovkova@cz.ey.com  
+420 731 627 178

## ESG v daňovém a právním světě

Zájem zákonodárců i firem o oblast ESG (anglická zkratka pro environmental, social and corporate governance) v poslední době sílí. Státy a regionální uskupení v ní kromě ambice narovnat ekonomické a sociální nerovnosti vidí příležitost k dosažení dodatečných příjmů do rozpočtů. Pro firmy pak mohou nové regulace v oblasti ESG znamenat hrozbu nebo naopak příležitost, která se může už brzy změnit ve významnou konkurenční výhodu či nevýhodu.

Jak vyplývá z anglického názvu, pojem ESG zahrnuje celé spektrum aspektů v oblastech životního prostředí, oblasti sociální a oblasti správy a řízení společností. Evropská unie (EU) se snaží důležité aspekty ESG pojmenovat, přiřadit k nim konkrétní cíle a přimět společnost tyto cíle plnit. Proto přichází v poslední době pořád aktivněji s novými právními úpravami, jež zmíněné oblasti regulují. Vzhledem k tomu, že nové regulace budou mít nepochybně vliv na investiční rozhodování firem, rozhodli jsme se ty, které mají přesah do daní a práva, popsat v tomto článku.

### CBAM (uhlíkové clo)

Ze CBAM neboli Carbon Border Adjustment Mechanism se v posledním roce stalo „buzzword“. Je to logické - CBAM má velmi široký dosah, rychlost jeho zavedení překvapila nejen firmy, ale i některé členské státy EU, a co je nejdůležitější, nová legislativa přišla ve formě velmi komplexních nařízení, která navíc nevyžadují transpozici do národních předpisů.

CBAM si klade za cíl zajistit rovné podmínky pro evropské výrobce tím, že dovoz výrobků s vyšší ekologickou zátěží do EU bude podléhat dodatečné platbě ve formě CBAM certifikátů. EU od CBAM, kromě svého příspěví k ochraně klimatu očekává podporu výroby v EU a další příjmy do rozpočtu.

CBAM legislativa platí od 1. října 2023 a po dovozcích hnojiv, elektřiny, vodíku nebo produktů z hliníku, železa a oceli nyní vyžaduje podávání čtvrtletních hlášení. První hlášení je nutné podat do konce ledna 2024. Podání hlášení však předchází komplexní příprava, která vyžaduje analýzu struktury dovozů a kontrolu dostupnosti a kvality dat pro přípravu hlášení. Pro úspěšné zvládnutí těchto činností bude nutné zapojit jak různá oddělení v rámci firmy, tak výrobce a dodavatele vybraných produktů. Digitální řešení může pomoci, nicméně všechny role v procesu přípravy nenahradí.

Od ledna 2026 pak budou dovozci za emise obsažené v dovezených produktech platit, což může mít významný dopad na celé dodavatelské řetězce - ti, kteří se řádně připraví, tak mohou získat velkou konkurenční výhodu. Naše dosavadní zkušenost ovšem ukazuje spíše na podcenění přípravy na nové povinnosti ze strany dovozců, navíc CBAM se v rámci firmy

stává „horkým bramborem“. Ten, ke komu se dostane až po Novém roce, to už nemusí stihnout.

### **Zamezení odlesňování (Deforestation-free products)**

Vedle CBAM byla schválena, byť trochu bez povšimnutí, další významná evropská environmentální legislativa. Ta se zabývá neudržitelnou těžbou, znehodnocováním lesů a úbytkem biologické rozmanitosti. Obdobně jako v případě CBAM i tato oblast je upravena přímo závazným nařízením. Zásadní část nařízení začne platit 30. prosince 2024.

Nařízení zakazuje uvádět nebo dodávat na trh EU produkty, které mohou způsobovat rozšiřování zemědělské půdy a u nichž nelze prokázat, že nepůsobily odlesňování nebo že byly vyprodukovány v souladu s příslušnými právními předpisy země produkce. Konkrétně se jedná o komodity, které lze souhrnně označit jako skot, kakao, káva, palma olejná, kaučuk (včetně pneumatik), sója nebo dřevo.

Výrobci a dovozci budou nuceni prokazovat splnění podmínek dle nařízení, například hlásit geolokaci pozemku, na kterém dochází k produkci, nebo prokazovat, že dané zboží nepochází z nedávno odlesněné půdy nebo že nepřispělo ke znehodnocení lesa.

Plnění povinností se nevyplatí podcenit, sankce totiž mohou být jak finanční (až 4 % ročního obrátu v EU), tak nefinanční (konfiskace produktů nebo zákaz daný produkt uvést na evropský trh). Včasná a důkladná příprava bude o to důležitější.

### **EU směrnice o transparentnosti odměňování**

Směrnice týkající se transparentnosti odměňování, přijatá v dubnu 2023, přináší zaměstnavatelům nové povinnosti v oblasti rovného odměňování žen a mužů. Od roku 2026 má být směrnice transponována do národního práva.

Zaměstnavatelé by však neměli s přípravami na nastávající změny otálet, a to z důvodu komplexnosti problematiky.

Jelikož rovné zacházení již nyní český zákoník práce upravuje, aplikování evropské směrnice není krokem do neznáma. Nová unijní úprava jde ale více do hloubky a kromě oznamovací povinnosti o rozdílech v odměňování žen a mužů si též klade za cíl zvýšení transparentnosti systému odměňování.

V praxi to bude znamenat například zajištění přístupu zaměstnanců k informacím ohledně individuální úrovně odměny a o průměrné úrovni odměňování dle pohlaví. Uchazečům budou poskytnuty informace o počáteční mzdě či rozpětí mzdy. Dále budou zakázány smluvní doložky mlčenlivosti týkající se odměňování pro účely prosazování zásady stejné odměny.

Pro řadu společností bude náročné splnit oznamovací povinnost vůči kontrolnímu orgánu, jelikož i ta je širší než pouhé vykazování rozdílů v odměňování žen a mužů. Povinnost zahrnuje taktéž například vykazování podílu žen a mužů v každém pásmu kvartilu mzdového rozmezí nebo rozdílu mezi zaměstnanci dle členění podle běžné základní mzdy a doplňkových nebo proměnných složek.

Jakýkoliv zjištěný rozdíl v odměnách žen a mužů, který je vyšší než 5 %, což je hranice stanovená EU, bude zaměstnavatel povinen odůvodnit objektivními a genderově neutrálními kritérii. Firmy by tak měly v rámci přípravy uvážit současná pravidla a kritéria pro variabilní odměňování, pro nastavení zaměstnaneckých cílů a nástupnických plánů s dopadem na odměňování, aby mohly případné rozdíly v odměňování obhájit. Zaměstnavatelům doporučujeme provést celkovou revizi současného systému odměňování, zejména kvality popisu a hodnocení pracovních pozic, jejich správného zařazení do příslušných mzdových rozmezí, nebo zajistit rozdělení mzdových rozpětí do kvartilů. Zaměstnavatelé tak mohou zamezit vzniku zbytečných rozdílů v odměňování.

I když nová směrnice přináší řadu nových povinností a pro mnoho společností i nutné změny v procesech a nastavení systému odměňování, je to současně příležitost zasadit změny do širšího kontextu diverzity a inkluze, která se postupně stává nedílnou součástí ESG agendy. Zaměstnavatelé tak mohou zároveň vylepšit svoji pozici na trhu práce, pokud se budou moci prezentovat jako „equal employer“.

### Sociální aspekt ESG již nyní v zákoníku práce

Sociální aspekt ESG, v této zkratce tedy ono S, je již nyní upraven převážně v zákoníku práce, který po zaměstnavatelích požaduje plnění celé řady povinností. Mezi jeho dvě nejvýznamnější oblasti lze zařadit bezpečnost a ochranu zdraví zaměstnanců a dodržování zákazu diskriminace a rovného zacházení se všemi zaměstnanci, a to nejen ve vztahu k výše uvedenému rovnému odměňování.

Zaměstnavatelé jsou povinni zajišťovat bezpečné a zdravé neohrožující pracovní prostředí a s tím související pracovní podmínky zaměstnanců. To zahrnuje například poskytování osobních ochranných pomůcek, pravidelná školení nebo celkové přizpůsobování pracovního prostředí. Zaměstnavatel navíc nese veškeré náklady, které jsou se zajišťováním bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnanců spojeny.

Současná úprava zákoníku práce požaduje zajištění bezpečnosti a ochrany zdraví zaměstnanců nejen přímo na pracovišti zaměstnavatele, ale ve stejném rozsahu i v domácím pracovišti zaměstnance při výkonu práce na dálku, a to včetně prošetření případných pracovních úrazů. Zaměstnavatelé by tak měli dobře zvážit nastavení interní kontroly dodržování pravidel bezpečné a zdravé neohrožující práce v okamžiku, kdy svým zaměstnancům umožňují pracovat z domova.

Dále jsou zaměstnavatelé povinni dodržovat zákaz diskriminace a zajišťovat rovné zacházení se všemi zaměstnanci, a to jak s ohledem na rovné pracovní podmínky, tak - jak uvedeno výše - i na odměňování za práci. Zaměstnanci,

kterí vykonávají u zaměstnavatele stejnou práci nebo práci stejné hodnoty, by za ni měli dostávat stejnou odměnu. Odlišnou výši odměny lze zdůvodnit pouze objektivními kritérii taxativně vymezenými v zákoníku práce.

V současné chvíli neexistuje zákonná povinnost zaměstnavatelů provádět pravidelnou kontrolu dodržování povinností ve vztahu k zaměstnancům. Řada firem tak provádí pouze interní audity zaměřené na dílčí oblasti, jejichž výsledky však nejsou nikomu oficiálně reportovány ani zveřejňovány. To se však v blízké budoucnosti pravděpodobně změní, a to nejen v důsledku přijaté směrnice o transparentním odměňování, ale i směrnice o náležitě péči podniků v oblasti udržitelnosti. Zaměstnavatelé by tak měli pečlivě sledovat nově přijímané změny a s nimi související povinnosti, aby byli případně schopni vykázat dodržování zásad ESG.

### Závěrem

Ač se může zdát, že ESG je pouze okrajové téma, případně že se netýká daní a práva, s rychle se vyvíjející legislativou se s ESG dříve či později potkáte. Např. pokud dodáváte zákazníkům do Německa (s více než 3 tis. zaměstnanců), jistě jste již setkali s požadavky nové německé legislativy platné od ledna 2023 (Lieferkettengesetz), která vyžaduje kontrolu dodržování lidských práv, zákaz dětské práce a ochranu životního prostředí v celém dodavatelském řetězci.

Plnění povinností v této oblasti přitom nebude nutně vycházet pouze z různých EU nařízení a národních předpisů - jasný postoj v rámci ESG agendy budou postupně vyžadovat zákazníci, obchodní partneři, banky, státní instituce a v neposlední řadě i přímo vaši zaměstnanci. Ten, komu se povede proměnit hrozby na příležitosti, zvítězí.

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

**Pro firmy mohou nové regulace v oblasti ESG znamenat hrozbu nebo naopak příležitost, která se může už brzy změnit ve významnou konkurenční výhodu či nevýhodu.**

# DPH







**David Kužela**  
david.kuzela@cz.ey.com  
+420 731 627 085



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



**Štěpán Kvíz**  
stepan.kviz@cz.ey.com  
+420 705 844 004



# DPH u marketingových kampaní aneb Vánoce se mohou prodražit

S blížícími se Vánoci obchodníci nabízejí velké množství marketingových akcí pro zákazníky a také se obdarovávají obchodní partneři. Aby takové akce a dary byly efektivní z pohledu DPH, je potřeba jejich nastavení dobře promyslet. V našem článku nastíníme některá úskalí, kterým byste se měli vyhnout, a upozorníme na nové výklady.

Druhů marketingových kampaní je nespočetné množství. Od oblíbených Black Friday, sbírání bodů na pumpách a ve vlacích, dárků k nákupu, přímých a nepřímých obrátových bonusů, kampaně „3 za cenu 2“, slevy vytištěné z bankomatu, doprava zdarma, k menu nápoj zdarma, až po složitější kampaně typu „stará pračka za novou“ a „při nákupu nad x Kč poukaz na mytí auta zdarma“.

V zásadě lze z pohledu DPH rozdělit odměny marketingových kampaní na dva typy – finanční a naturální. Sice to na první pohled vypadá jednoduše, v praxi tomu tak nemusí být. To potvrzuje i nedávný rozsudek<sup>1</sup> Soudního dvora EU, který překvapivě tablet pro nové předplatitele časopisu nepovažoval za bezplatné plnění s povinností dodanění. Nutno dodat, že z okolností případu vyplývalo, že tablet až tak bezplatný nebyl, přestože byl marketingově prezentován jako dárek.

Také některé historické výklady finanční správy poukazují na nejasnou hranici mezi slevou a dárkem. Finanční správa například v minulosti vyžadovala odlišné daňové zacházení pro kampaně, které jsou ekonomicky objektivně stejné, ale navenek se prezentují jinak – „3 šampony za cenu 2“ nemusí být překvapivě totéž jako „kup 2 šampony a jeden dostaneš zdarma“. Dlouhodobě se správci daně také staví rezervovaně k možnosti poskytovat slevy formou tzv. naturálních bonusů.

## Slevy a bonusy

S finančním typem marketingových odměn se setkáme asi nejčastěji. V podstatě jde o různé slevy, ať už poskytnuté přímo při nákupu, nebo dodatečně po nasbírání bodů/překročení obrátů. Při poskytnutí slevy hned při nákupu dodavatel jednoduše poníží základ daně o slevu a DPH odvede

<sup>1</sup> C-505/22 Deco Proteste - Editores Lda

z rozdílu. Pokud je sleva poskytnuta později (ano, obligátní otázka - naši kartičku máte?), záleží na tom, zda sleva platí na budoucí nákup nebo se opravuje základ daně již proběhlých nákupů. Zpětné opravy obvykle nesou větší administrativu a potenciálně i vyšší riziko chybovosti a sporů se správcem daně, ale při správném nastavení mohou fungovat.

O něco záladnějši jsou nepřímé slevy a bonusy, kdy výrobce obejde mezičlánky v dodavatelském řetězci a bonus poskytne osobě jiné než přímému odběrateli, například proto, aby měl jistotu, že se sleva v plné výši dostane až ke konečnému zákazníkovi. Taková kampaň může být daňově složitější, pokud je bonus poskytnut osobě mimo původní dodavatelský řetězec.

U slev na další nákup je třeba dávat pozor na 100% slevy a potenciální riziko reklasifikace na dodání naturálního plnění zdarma. Rovněž dodatečná sleva, která způsobí, že z původní úplaty se stane symbolická platba, nemusí být zejména u dražšího zboží tím daňově správným řešením.

### **Poukazy**

Je třeba odlišovat různé slevové kupóny od jednoúčelových a víceúčelových poukazů, se kterými je spojena povinnost je přijmout jako úplatu za plnění nebo její část. Poukazy mají zcela odlišná pravidla pro zdanění DPH a mohou být také součástí různých marketingových kampaní. Například dodání jednoúčelového poukazu v rámci kampaně za nižší cenu, než je jeho nominální hodnota (nebo ceníková cena souvisejícího zboží či služeb).

Pomocí jednoúčelových poukazů lze též předsunout odvod DPH a zajistit si letos lepší sazbu daně. Slevový kupón tyto vlastnosti nemá.

### **Dárky**

Naturální typ marketingových odměn a dáreků pro obchodní partnery je o něco problematičtější. Zákon o DPH v těchto případech pracuje s restrikcí

odpočtu daně na vstupu nebo dodaním na výstupu. Nárok na odpočet obecně nevzniká u výdajů na reprezentaci (s odkazem na definici v zákoně o daních z příjmů - pohoštění, občerstvení). Odpočet daně je obecně zachován v případech, kdy pořizovací cena dárku nepřesahuje 500 Kč bez DPH a je poskytnut v rámci ekonomické činnosti (další podmínky zákon o DPH na rozdíl od zákona o daních z příjmů neklade).

Mnoho marketingových akcí je proto nastaveno právě tak, aby splnily podmínky „dárku malé hodnoty“. Je ale třeba vyvarovat se umělého rozdělování dáreků na více menších, které samostatně hodnotu 500 Kč nepřekročí.

Vzhledem k tomu, že hodnota 500 Kč pro malý dárek je již mnoho let stejná, v dnešních cenách může být stále obtížnější ji dodržet. S klasickou lahví vína pro zákazníky k Vánocům se sem ještě pravděpodobně vejde, ovšem dárkový koš už může být problém.

U hmotných dáreků překračujících 500 Kč je třeba pamatovat, že dodání na výstupu nemusí být vždy správné řešení. Pokud je při pořízení již zřejmé, že budou rozdány bezplatně, vůbec nevzniká nárok na odpočet - při odvedení DPH na výstupu v pozdějším období tak může dojít k doměření DPH i souvisejících sankcí.

V praxi se také občas zapomíná na to, že u dáreků mimo ekonomickou činnost (např. zaměstnancům pro soukromou spotřebu) nárok na odpočet bez ohledu na jejich hodnotu nevzniká.

### **Vzorky**

Naopak u obchodních vzorků není žádné omezení hodnoty, ovšem pojem „vzorek“ má sám o sobě jisté předpoklady - cílem je, aby zákazník vyzkoušel určitý výrobek. Těžko pak můžu tvrdit, že při nákupu dvou šamponů třetí dávám jako vzorek, aby si zákazník vyzkoušel jeho vlastnosti. Rovněž jako vzorek nemůžu poskytnout produkt, který vůbec nenabízím.

Také nelze zapomínat na přiměřenost a množství vzorků, které je třeba v případě potřeby obhájit před správcem daně. Na druhou stranu správce daně nemůže požadovat, aby poplatník prokázal, že příjemce vzorků následně zboží začal odebírat. Soudní praxe také připouští, že lze vzorky předat ve větším množství například distributorovi, který bude zavázán rozdat je svým zákazníkům – i zde je ovšem třeba pamatovat na důkazní břemeno, které tíží plátce daně, při případné kontrole.

### Symbolická úplata

K marketingovým kampaním neodmyslitelně patří i různé odměny symbolické úplaty. Při překročení obratu dostane odběratel poukaz na týden do lázní za 1 Kč. Tyto kampaně mohou kromě samotných odběratelů přilákat i finanční úřad. Na druhou stranu součástí marketingových kampaní zcela jistě mohou být i služby zdarma a záleží na poplatníkovi, jak prokáže jejich benefit pro svůj byznys a přiměřenost. Například kabelovou televizi, která na zkoušku nabídne svým odběratelům prémiové kanály, nebo obchodní centrum, které zajistí dopravu pro své zákazníky z nejbližší stanice metra, asi správce daně trápit nebude.

Nezbývá než popřát, aby se naši klienti vyhnuli nevhodným konstrukcím popsáním výše a užili si bezstarostnou a daňově neutrální předvánoční kampaň.

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

Také některé historické výklady finanční správy poukazují na nejasnou hranici mezi slevou a dárkem. Finanční správa například v minulosti vyžadovala odlišné daňové zacházení pro kampaně, které jsou ekonomicky objektivně stejné, ale navenek se prezentují jinak – „3 šampony za cenu 2“ nemusí být překvapivě totéž jako „kup 2 šampony a jeden dostaneš zdarma“. Dlouhodobě se správci daně také staví rezervovaně k možnosti poskytovat slevy formou tzv. naturálních bonusů.

# Právo





**František Schirl**  
frantisek.schirl@cz.eylaw.com  
+420 704 865 137



**Veronika Juhasová**  
veronika.juhasova@cz.eylaw.com  
+420 705 844 063



# Může nastat promlčení pohledávky před její splatností?

Skutečnost, že právní nároky je třeba uplatňovat včas, pravděpodobně nikoho nepřekvapí. V některých situacích však může být určení, co ono „včas“ znamená, náročnou disciplínou.

Takovou otázkou se zabýval i Nejvyšší soud, který se v rozsudku sp. zn. 31 Cdo 3125/2022 vydaném 31. května letošního roku věnoval počátku běhu promlčecí lhůty na zaplacení odměny, jejíž úhrada byla ve smlouvě dohodnuta ve znění „do 14 dní ode dne doručení faktury“. A výsledek může do jisté míry působit překvapivě.

Názor Nejvyššího soudu na toto poměrně často se vyskytující smluvní ujednání upravující úhradu ceny na základě vystavení faktury může mít přitom nečekané důsledky pro obchodní praxi. Podle Nejvyššího soudu se nárok na zaplacení začíná promlčovat ještě dříve, než je faktura vůbec vystavena a stane se splatnou. Je proto třeba věnovat zvýšenou pozornost nejen tomu, zda obchodní partner vystavenou fakturu uhradí, ale také tomu, kdy vystavena být mohla a kdy vystavena byla.

Rozsudek Nejvyššího soudu je významný i z dalšího důvodu - vynesl jej tzv. velký senát. V rámci velkého senátu, který se skládá vždy z jedné třetiny soudců příslušného kolegia (v tomto případě rozhodovalo 17 soudců Nejvyššího soudu), rozhoduje Nejvyšší soud v případech, kdy „standardní“ senát skládající se ze 3 soudců Nejvyššího soudu dojde v rámci konkrétního případu k závěru, který je odlišný od právního názoru

vyjádřeného dříve v rozhodnutí Nejvyššího soudu. Nejvyšší soud tak tímto rozhodnutím změnil svou dosavadní rozhodovací praxi, dle které platilo, že u pohledávek, u nichž počíná běžet lhůta pro zaplacení doručením faktury, počíná běžet promlčecí lhůta až okamžikem, kdy se příslušné pohledávky stanou splatnými.

## Skutkové okolnosti

Ve výše uvedeném případě, který Nejvyšší soud projednával, byla mezi stranami uzavřena smlouva, jejímž předmětem bylo poskytnutí služeb vedoucích k realizaci stavebního projektu. Cena za poskytnuté služby měla být uhrazena vždy na základě faktur vystavených po řádném poskytnutí každé jednotlivé části sjednaných služeb.

Jádrem případu bylo zaplacení ceny za část služeb, o jejímž řádném dokončení byly strany informovány 2. července 2015, fakturu však žalobce vystavil až 31. května 2018. Poté, co faktura nebyla uhrazena, došlo v říjnu 2019 k podání žaloby a zahájení soudního sporu.

Žalovaný, objednatel služeb (slovy zákona příkazce), namítal, že pohledávka na zaplacení ceny za služby je již promlčena, neboť subjektivní promlčecí lhůta v délce 3 let začala běžet v roce 2015, tedy okamžikem, kdy došlo k poskytnutí příslušné části služeb a mohla tak být vystavena faktura. Žalobce, poskytovatel služeb (slovy zákona příkazník), však tvrdil, že promlčecí lhůta začala běžet až splatností faktury.

Zatímco soud prvního stupně dal za pravdu žalobci, že promlčecí lhůta neuběhla, a uložil žalovanému zaplatit předmětnou částku, odvolací soud se přiklonil na stranu žalovaného a rozhodl, že pohledávka již promlčena je a žalobu zamítnul. Příklad se tak dostal až k Nejvyššímu soudu.

### **Jak se k věci postavil Nejvyšší soud**

Nejvyšší soud ve svém rozsudku vyšel z rozhodnutí Nejvyššího soudu ČSR 3 Cz 99/81 z roku 1981, dle kterého promlčecí lhůta počíná běžet dnem, kdy mohl věřitel dlužníka požádat o splnění dluhu.

V otázce, kdy začala běžet promlčecí lhůta, došel Nejvyšší soud k závěru, že ujednání o úhradě ceny na základě vystavené faktury je situací, ve které není ujednána doba plnění dluhu a určení doby plnění je ponecháno na věřiteli, a promlčecí lhůta tak započne běžet okamžikem, kdy se věřitel dozví (nebo se dozvědět mohl a měl), že vzniklo právo určit dobu splnění dluhu.

Nejvyšší soud konstatoval, že není pochyb o tom, že právo požadovat plnění (zaplacení ceny za služby) vzniklo již v roce 2015, kdy došlo k poskytnutí dohodnutých služeb a poprvé mohla být vystavena faktura. V rozhodovaném případě proto promlčecí lhůta podle Nejvyššího soudu začala běžet již 2. července 2015, dnem, kdy se poskytovatel služeb dozvěděl, že je možné vystavit fakturu. Je přitom třeba podotknout, že se skutečně jedná o den, kdy faktura poprvé mohla být vystavena - nikoli o den, kdy by se stala splatnou.

V roce 2019, kdy byla podána žaloba, tedy byla pohledávka promlčena, přestože faktura byla vystavena až v roce 2018. V souladu s tímto názorem tříletá promlčecí lhůta stihla před vystavením faktury uběhnout téměř celá. Pokud by tedy poskytovatel služeb chtěl předejít tomu, aby se jeho pohledávka na zaplacení odměny promlčela, musel by žalobu na zaplacení odměny podat nejpozději 2. července 2018 (jelikož uplatněním pohledávky u soudu dochází k zastavení běhu promlčecí lhůty).

### **Názory právního prostředí**

Sám Nejvyšší soud v rozsudku zmínil, že tento závěr je částí odborné veřejnosti kritizován a že komentáře k úpravě promlčení v novém občanském zákoníku se rozcházejí. Uvedl však, že „s plným vědomím rizik, jež s sebou přinášejí různá řešení téhož problému, zvolil pro občanskoprávní vztahy cestu vytyčenou závěry [rozhodnutí Nejvyššího soudu ČSR 3 Cz 99/81]“. Přestože si Nejvyšší soud dle svých slov uvědomuje legislativní posun nového občanského zákoníku, neshledává důvod pro jiný výklad zákona.

Názor Nejvyššího soudu, že promlčecí lhůta začíná běžet ještě dříve, než kdy je dluh splatný, vyvolává diskusi již řadu let a vyvolal v odborných kruzích poměrně vášnivou debatu i tentokrát.

Za povšimnutí stojí také závěr Nejvyššího soudu, dle kterého změna právní úpravy nevyžaduje změnu judikatury. Přestože existují právní instituty, které v jádru zůstávají beze změn i několik desetiletí, a tedy ani jejich výklad soudy nemusí být měněn, objevuje se nemálo názorů právních odborníků, dle kterých změnou právní úpravy promlčení byla vyjádřena vůle se od dřívějšího stavu odchýlit. Skutečnost, že Nejvyšší soud i přes změnu zákona poskytuje stejné řešení otázky, je předmětem kritiky ze strany odborné veřejnosti.

Jedním ze zajímavých důsledků řešení zvoleného Nejvyšším soudem je skutečnost, že tříletá subjektivní promlčecí lhůta počíná běžet dříve než desetiletá objektivní promlčecí lhůta. Doposud přitom primárně platilo, že objektivní a subjektivní promlčecí lhůta počínají běžet nejdříve stejným okamžikem. Objektivní promlčecí lhůta počíná běžet okamžikem, kdy právo dospělo, čímž občanský zákoník zpravidla míní, že se stalo splatným. Subjektivní promlčecí lhůta dle nově vysloveného názoru Nejvyššího soudu začne běžet již od okamžiku, kdy se věřitel dozví (nebo se dozvědět mohl a měl), že vzniklo právo určit dobu splnění dluhu, a tedy před splatností daného dluhu.

Otázku počátku běhu promlčecí lhůty však rozhodoval Nejvyšší soud ve velkém senátu a o odchýlení se od popsaného právního názoru by opět musel rozhodnout velký senát. Vzhledem k probíhajícím debatám zůstává otázkou, zda Nejvyšší soud na tomto názoru i nadále setrvá, nebo zda se rozhodne svou rozhodovací praxi změnit. Než se tak ovšem případně stane, je třeba mít na paměti, že k promlčení pohledávky může dojít i dříve, než je vůbec vystavena faktura, a ani fakturaci, ani případné vymáhání nároků neodkládat.

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

**Nejvyšší soud rozhodoval spor, v němž hrál zásadní otázku počátek běhu promlčecí lhůty, je-li ve smlouvě ujednáno uhrazení ceny na základě vystavení faktury. Rozhodnutí vyvolalo značnou diskusi mezi právními odborníky, včetně soudců Nejvyššího soudu.**

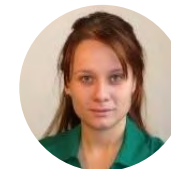
# Judikátové okénko

A close-up, high-angle photograph of a wooden gavel resting on a blue book cover. The gavel is positioned diagonally, with its head in the foreground and its handle extending towards the upper right. The book cover has a textured, leather-like appearance. The lighting is dramatic, highlighting the grain of the wood and the texture of the book.





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



**Veronika Kruttová**  
veronika.kruttova@cz.ey.com  
+420 730 191 757



# Investiční pobídky: dodatečné uplatnění vyšší slevy na dani

Nejvyšší správní soud (NSS) se ve svém nedávném rozhodnutí<sup>2</sup> zabýval otázkou, zda je možné slevu na dani z titulu investičních pobídek uplatnit v dodatečném daňovém přiznání. O tomto případě jsme vás již informovali v loňském roce, kdy ve sporu rozhodnul krajský soud.<sup>3</sup> NSS se postavil na stranu poplatníka a ztotožnil se s názorem Krajského soudu v Praze. Pro připomenutí shrneme předmět sporu a hlavní argumenty.

## Dodatečná daňová přiznání

Poplatník podal řádné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2014, ve kterém uplatnil slevu na dani dle § 35b zákona o daních z příjmů (ZDP). Vzhledem k uplatněné slevě na dani byla výsledná daňová povinnost nulová. V roce 2017 poplatník podal dodatečné daňové přiznání za rok 2014, ve kterém vykázal vyšší základ daně a uplatnil vyšší slevu na dani. Výsledná daňová povinnost tak byla opět nulová. Obdobně poplatník postupoval v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2015 a následně podaném dodatečném daňovém přiznání za rok 2015.

Specializovaný finanční úřad nesouhlasil s uplatněním vyšší slevy na dani v dodatečném daňovém přiznání s odůvodněním, že částka slevy na dani se nemůže zvýšit, je-li dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost.

Podstatou sporu je výklad věty za středníkem v § 35b odst. 1 písm. a) ZDP, podle kterého: „*Poplatník, kterému byl poskytnut příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu a na kterého se nevztahuje ustanovení § 35a, může, splnil-li všeobecné podmínky stanovené zvláštním právním předpisem a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, uplatnit slevu na dani, která se vypočte podle vzorce S1 minus S2, přičemž a) S1 se rovná částce daně vypočtené podle odstavce 2 za zdaňovací období, za které bude sleva uplatněna; tato částka se nezvyšuje, je-li dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost.*

<sup>2</sup> Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 118/2022-53 ze dne 21. listopadu 2023

<sup>3</sup> Rozhodnutí Krajského soudu v Praze č.j. 51 Af 62/2020 - 44 ze dne 29. dubna 2022

### Posouzení krajským soudem

Krajský soud dovozuje, že částku S1 nelze zvýšit v případě, že je dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost, tj. je vyměřena vyšší výsledná částka daně. Poplatník přitom v řádných daňových přiznáních i v dodatečných daňových přiznáních vykázal výslednou nulovou daňovou povinnost, dodatečně vyměřená daňová povinnost se tedy nezměnila. Krajský soud proto rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu zrušil.

Účastníci sporu se odkazovali na jiný rozsudek Krajského soudu v Brně,<sup>4</sup> který se zabýval stejnou otázkou, ale výchozí situace poplatníka byla jiná. Daňový subjekt podal řádné daňové přiznání, v němž uplatnil slevu na dani v částce S1. Po proběhlé daňové kontrole správce daně vydal dodatečný platební výměr, kterým byl zvýšen základ daně a nově stanovena vyšší daňová povinnost (oproti poslední známé daňové povinnosti), přičemž správce daně použil stejnou hodnotu S1 jako daňový subjekt v řádném daňovém přiznání. Daňový subjekt poté podal dodatečné daňové přiznání, ve kterém uplatnil vyšší slevu na dani S1 vycházející z vyššího základu daně stanoveného správcem daně. Podle soudu byl právě toto případ, kdy byla dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost správcem daně, proto již nebylo možno zvyšovat částku S1 v daňovém subjektu podaném dodatečným daňovým přiznáním.

### Argumentace Nejvyššího správního soudu

NSS souhlasí s krajským soudem, že vyšší daňovou povinností je v tomto ustanovení míněna vyšší výsledná částka daně. V řádných daňových přiznáních i v dodatečných daňových přiznáních byla vykázána výsledná nulová daňová povinnost, dodatečně vyměřená daňová povinnost se tedy nezměnila.

NSS rovněž dává za pravdu Odvolacímu finančnímu ředitelství v tom, že není rozhodné, zda k doměření vyšší daně dochází na základě iniciativy daňového subjektu (podáním dodatečného daňového přiznání) nebo správce daně (při daňové kontrole). Podstatné je pouze doměření vyšší částky daně. K uplatnění omezení zvyšovat částku S1 může dojít například při podání dodatečného daňového přiznání se zvýšenou částkou slevy na dani poté, co byla v návaznosti na daňovou kontrolu doměřena vyšší daň.

Rozhodnutí soudů jsou v souladu s historickým stanoviskem Ministerstva financí ČR vyjádřeným v zápisu z jednání koordinačního výboru s Komorou daňových poradců.<sup>5</sup>

Pokud budete mít k výše uvedenému tématu či oblasti investičních pobídek nebo daňových kontrol jakékoliv otázky, kontaktujte prosím autory článku nebo svůj oblíbený poradenský tým.

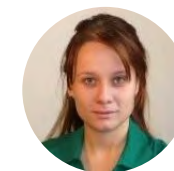
**Částku S1 (slevu na dani) nelze zvýšit v případě, kdy je dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost. Poplatník v řádných i dodatečných daňových přiznáních bez ohledu na vyšší uplatněnou slevu na dani vykázal výslednou nulovou daňovou povinnost - dodatečně vyměřená daňová povinnost se proto nezměnila a popsané omezení ohledně ne zvýšení slevy na dani se tak v uvedené situaci neuplatní.**

<sup>4</sup> Rozhodnutí Krajského soudu v Brně čj. 62 Af 5/2012 - 44 ze dne 2. 4. 2013

<sup>5</sup> Příspěvek Koordinačního výboru č. 195/27.11.07 - Sleva na dani z titulu poskytnutí příslibu investičních pobídek podle zvláštního právního předpisu (komplexní problém), dostupné na str. 33 [ZDE](#)



**Vladislav Pejchal**  
vladislav.pejchal@cz.ey.com  
+420 735 729 358



**Veronika Kruttová**  
veronika.kruttova@cz.ey.com  
+420 730 191 757



# Investiční pobídky: maximalizace daňových odpisů

V nedávném rozsudku<sup>6</sup> se NSS zabýval problematikou uplatnění daňových odpisů u příjemců investiční pobídky ve formě slevy na dani.

Poplatník, který je v režimu investičních pobídek, je povinen snížit základ daně o maximální výši jinak obecně fakultativně uplatnitelných položek, zejména těch, jejichž uplatnění lze na základě rozhodnutí poplatníka posunout v čase. Jedná se např. o daňové odpisy majetku, daňové opravné položky k pohledávkám, daňové ztráty, odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání. Tuto povinnost má poplatník počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém splnil všeobecné podmínky podle zákona upravujícího investiční pobídky.

V případě daňových odpisů si poplatník může zvolit způsob odpisování. Volí tedy (zjednodušeně) mezi rovnoměrným odpisováním, zrychleným odpisováním nebo případně mimořádnými odpisy. U vybraných majetků má poplatník možnost zvýšit rovnoměrný nebo zrychlený odpis v prvním roce odpisování o 10 % - 20 %, pokud je prvním odpisovatelem daného majetku.

## Sporná otázka

Předmětem sporu byla otázka, zda poplatník v režimu investičních pobídek musí povinně uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování, splní-li podmínky pro jeho využití.

Příjemce slevy na dani z titulu investičních pobídek uplatnil u majetku rovnoměrné daňové odpisy, ale nevyužil možnosti zvýšení odpisu v prvním roce odpisování. Správce daně s neuplatněním zvýšení odpisu v prvním roce odpisování nesouhlasil a doměřil poplatníkovi daň z příjmů právnických osob včetně penále. Krajský soud souhlasil s argumentací poplatníka.

## Názor Nejvyššího správního soudu

NSS se však postavil na stranu správce daně a dospěl k závěru, že pokud se jedná o hmotný majetek, u kterého lze uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování, musí poplatník v režimu investičních pobídek toto snížení základu daně povinně využít.

<sup>6</sup> Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 13/2022-48 ze dne 29. listopadu 2023

Dodejme, že názor NSS je v souladu s odbornými výklady a byl potvrzen i v rámci jednání Koordinačního výboru<sup>7</sup> Komory daňových poradců se zástupci Ministerstva financí.

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

**Poplatník v režimu investičních pobídek je povinen uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování, pokud splní zákonné podmínky pro jeho využití.**

---

<sup>7</sup> Příspěvek č. 195/27.11.07 - Sleva na dani z titulu poskytnutí příslibu investičních pobídek podle zvláštního právního předpisu (komplexní problém)

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 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).

© 2023 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?

- ▶ Zákon o dorovnávacích daních byl schválen Senátem? [↗](#)
- ▶ Novela zákona o investičních pobídkách byla schválena Senátem? [↗](#)
- ▶ Poslanecká sněmovna schválila novelu zákona o léčivech? [↗](#)
- ▶ Jednou z oblastí zasažených změnami v rámci tzv. konsolidačního balíčku jsou příspěvky na stravování a závodní stravování poskytované zaměstnancům? [↗](#)
- ▶ Poslanecká sněmovna schválila dlouhodobý investiční produkt v okleštěné podobě? [↗](#)
- ▶ Byl publikován aktualizovaný návrh vyhlášky, kterou se mění některé vyhlášky provádějící zákon o účetnictví v souvislosti s vedením účetnictví v jiné než české měně? [↗](#)