

Daňové a právní zprávy

říjen 2023



Building a better
working world

Úvodník	02	Pracovní právo	05	Fotovoltaika	11	Judikátové okénko	15
Co se peče ve Sněmovně?		Novela zákoníku práce - co nás čeká?		Fotovoltaická elektrárna - daňové aspekty		Nejvyšší správní soud k prokazování nákladů na držbu dcery	



Jana Wintrová
jana.wintrova@cz.ey.com
+420 731 627 020



Co se peče ve Sněmovně?

Léto uteklo jako voda a před námi je náročné podzimní období. Jsou tu opět chladnější rána, krátcí se dny a všudypřítomné bacily. Spousta lidí, které znám, podzim zrovna moc v lásce nemá. O to překvapivější může být, že podle nedávného amerického výzkumu volilo právě toto období jako své nejoblíbenější rovných 41 % dospělých Američanů.

Pro daňové fajnšmekry je tohle období náročné i s ohledem na tradičně zvýšenou aktivitu Poslanecké sněmovny v oblasti nových návrhů daňové legislativy. Pomyslnou „bitvu“ o pozornost daňového poradce i poplatníka zde aktuálně svádějí hned dva významné sněmovní tisky s daňovou tematikou – číslo 488 a 515.

Prvním zmíněným tiskem je v médiích tolik propíraný konsolidační balíček. Spousta velkých změn, o kterých jsme se vás snažili průběžně informovat. Ráda bych se ale zastavila specificky u jedné z nich, a to u návrhu na zrušení plného osvobození z příjmů cenných papírů a podílů v obchodní korporaci u fyzických osob.

Odpůrcům tohoto návrhu se totiž na poslední chvíli podařil husarský kousek – odložení účinnosti navrhované změny o jeden rok (tj. na 1. leden 2025). Zajímavé je, že příslušný pozměňovací návrh se objevil tak nějak mimochodem, bez většího humbuku a pozornosti (tu na sebe totiž zcela bezkonkurenčně strhla navrhovaná změna u zaměstnaneckých benefitů).

Přítom pokud bych si měla tipnout, zda se tentokrát (po několika předchozích nezdařených pokusech) podaří předkládaný návrh na zrušení plného osvobození prosadit, tak bych spíše řekla, že ano. Jednak z politického hlediska se nezdá být nejvhodnější doba bojovat za výhody vlastníků cenných papírů (alespoň ne veřejně). O co lépe vyznívá boj za benefity určené pro širokou masu zaměstnanců, že? Druhým významným aspektem je to, že poslední návrh na zrušení plného osvobození přináší velmi nápadité a originální řešení otázky případné retroaktivity. Pro připomenutí, návrh zjednodušeně umožňuje od budoucího (zdanitelného) příjmu z prodeje cenných papírů nebo podílů odečíst tržní hodnotu tohoto cenného papíru nebo podílu stanovenou k 31. 12. 2024 (v původním návrhu 31. 12. 2023). Pravidlo zřejmě pomůže i těm, kteří by se za současné úpravy pro osvobození nekvalifikovali z důvodu nesplnění časového testu. I tito poplatníci si budou moci podle předkládaného návrhu vybrat, zda od příjmu realizovaného po roce 2025 odečtou skutečnou pořizovací cenu, nebo tržní hodnotu k 31. 12. 2024. No, každopádně uvidíme, jak se to celé během příštího roku vyvine. Vyčkávací taktika může být někdy také úspěšná.

A pak je tu sněmovní tisk 515 - česká implementace Pilíře II. Téma, kterým vás v posledním roce vytrvale zásobujeme v našich daňových a právních zprávách. Zcela oprávněně. Pro velké poplatníky se bude zřejmě jednat o jeden z nejzásadnějších daňových počinů za posledních 30 let. Text paragrafového znění zákona vznikl v podstatě překlopením evropské směrnice a souvisejícího materiálu OECD. Navíc se jedná o text extrémně složitý na čtení i porozumění, a to jak pro laika, tak i daňového poradce. Tedy ideální adept na splavnou cestu legislativním procesem. I to mohl být jeden z důvodů, proč vláda Sněmovně navrhla projednávání tohoto zákona zvláštním způsobem umožňujícím, aby s ním Sněmovna mohla vyslovit souhlas již v prvním čtení.

Nicméně i zde jsme se dočkali překvapení, protože Sněmovna s tímto postupem vyslovila nesouhlas. A tak si musí návrh zákona svoje místo v české právní úpravě poctivě prošlapat klasickou legislativní cestou. Další projednávání tisku je naplánované na schůzi začínající 10. října 2023 (stejně jako konsolidační balíček).

Tedy jen aby se celý legislativní proces stihnul včas. Pokud ne, pro český stát by to byla spíše špatná zpráva - případná daň by se zřejmě vybrala jinde. I když některým českým poplatníkům by to na jeden rok život ulehčit mohlo.

Samozřejmě pro vás budeme další vývoj pečlivě sledovat. Vy si ještě v klidu užívejte zbytku babího léta.

V médiích tolik propíraný konsolidační balíček. Spousta velkých změn, o kterých jsme se vás snažili průběžně informovat. Ráda bych se ale zastavila specificky u jedné z nich, a to u návrhu na zrušení plného osvobození z příjmů cenných papírů a podílů v obchodní korporaci u fyzických osob. Odpůrcům tohoto návrhu se totiž na poslední chvíli podařil husarský kousek - odložení účinnosti navrhované změny o jeden rok (tj. na 1. leden 2025).

Pracovní právo





Barbora Suchá
barbora.sucha@cz.eylaw.com
+420 704 865 122



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



Kateřina Suchanová
katerina.suchanova@cz.eylaw.com
+420 730 191 825



Kateřina Vyšínová
katerina.vysinova@cz.eylaw.com
+420 704 865 141

Novela zákoníku práce – co nás čeká?

Dne 19. září 2023 byla ve Sbírce zákonů vyhlášena dlouho diskutovaná [novela zákoníku práce a některých dalších zákonů](#), a to pod číslem 281/2023. Převážná část novelizovaných ustanovení nabyla účinnosti dne 1. října 2023. Změny týkající se dovolené pro tzv. dohodáře a nepřetržitého odpočinku v týdnu nabudou účinnosti dne 1. ledna 2024. Poslední část novely, která se týká zejména zrušení novelou zaváděného ustanovení o další dohodnuté přesčasové práci ve zdravotnictví, nabude účinnosti dne 1. ledna 2029.

Hlavním důvodem přijetí novely zákoníku práce byla zejména transpozice dvou směrnic Evropské unie, z nichž se jedna týká rovnováhy mezi pracovním a soukromým životem rodičů a pečujících osob (2019/1158/EU) a druhá transparentních a předvídatelných pracovních podmínek (2019/1152/EU), které byla Česká republika povinna zapracovat do českého právního řádu již na začátku srpna 2022.

A jaké hlavní změny novela přináší?

- ▶ nová úprava práce na dálku;
- ▶ zpřísnění podmínek pro práci na základě dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti;
- ▶ možnost uzavírání vybraných písemností elektronicky;
- ▶ změny v doručování písemností zaměstnavatelem;

- ▶ změny v doručování písemností zaměstnancem;
- ▶ rozšíření informační povinnosti zaměstnavatele ohledně pracovních podmínek zaměstnance.

Práce na dálku

Nejočekávanější částí novely je úprava práce na dálku. Práci na dálku je možné vykonávat pouze na základě písemné dohody uzavřené mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem. Vykonávají-li zaměstnanci doposud práci na dálku bez dohody, bude nutné s nimi tuto dohodu uzavřít do konce října 2023. V případě, že zaměstnavatel zaměstnancům umožní vykonávat práci na dálku, aniž by s nimi uzavřel písemnou dohodu, dopouští se nově přestupku, za který mu může být v případě kontroly udělena pokuta až do výše 300 tis. Kč.

Novela nestanoví, jaké náležitosti má dohoda o výkonu práce na dálku obsahovat. Obsah dohody je tak zcela na dohodě stran. Novela pouze stanoví, že dohodu lze rozvázat vzájemnou dohodou nebo jednostrannou výpovědí s 15denní výpovědní dobou, pokud si strany nesjednají, že dohodu nelze vypovědět.

Požádá-li těhotná zaměstnankyně či zaměstnanec nebo zaměstnankyně pečující o dítě do 9 let věku (nebo pečující o jinou závislou osobu v příslušném stupni) o práci na dálku, zaměstnavatel takové žádosti nemusí automaticky vyhovět. Zamítnutí žádosti však bude muset zaměstnavatel zaměstnanci písemně odůvodnit.

Ve výjimečných případech může zaměstnavatel práci na dálku zaměstnancům nařídit, a to tehdy, pokud tak stanoví úřední opatření z mimořádných důvodů, např. z důvodu epidemické situace. Práci na dálku je však možné zaměstnancům nařídit jen na nezbytně nutnou dobu a za podmínky, že to povaha práce umožňuje a místo výkonu práce na dálku je pro výkon dané práce způsobilé.

Novela dále výslovně upravuje otázku poskytování náhrad nákladů při výkonu práce na dálku. Nesjedná-li si zaměstnavatel se zaměstnancem způsob poskytování těchto náhrad, je zaměstnavatel povinen hradit takové náklady, které zaměstnanci vznikly v souvislosti s prací na dálku a které mu zaměstnanec prokázal. Strany si mohou také písemně sjednat, že zaměstnanci žádné náhrady nákladů nepřísluší.

Další možností je poskytování paušální částky za každou započatou hodinu práce na dálku, a to za podmínky, že si to strany písemně sjednají nebo tuto možnost zaměstnavatel upraví vnitřním předpisem. Výši paušální částky stanoví vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí. Pro rok 2023 je její výše navržena na 4.60 Kč za každou započatou hodinu práce na dálku. V případě, že je zaměstnanci poskytována paušální částka, platí, že zahrnuje náhradu veškerých nákladů, které zaměstnanci při výkonu práce na dálku vznikly.

Navazující legislativní úprava v zákoně o daních z příjmů pak stanoví, že paušální náhrada ve stanovené zákonné výši nebude u zaměstnance podléhat dani z příjmu fyzických osob, a tedy ani odvodům na sociální a zdravotní pojištění. Zaměstnavatel v soukromé sféře může poskytnout paušální náhradu i vyšší, rozdíl však bude považován za zdanitelný příjem zaměstnance. Současně bude takto vynaložený náklad považován pro zaměstnavatele za daňově uznatelný.

DPP a DPČ

Jedním z nejcitelnějších dopadů na zaměstnavatele i zaměstnance je značné zpřísnění v oblasti dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.

Zaměstnancům pracujícím na dohodu o provedení práce nebo dohodu o pracovní činnosti je zaměstnavatel nově povinen alespoň 3 dny předem (nedomluví-li se na kratší době) písemně rozvrhnout pracovní dobu a s tímto rozvrhem je seznámit. Dále jim je povinen poskytovat příplatky za práci např. ve svátek nebo v noci, a to za současného dodržování standardních limitů rozvrhování pracovní doby včetně nepřetržitých odpočinků nebo přestávek v práci. Zaměstnavatel je nově povinen dohodářům poskytnout volno i v případě jiných důležitých osobních překážek v práci na straně zaměstnance a překážek z důvodu obecného zájmu, ovšem bez náhrady mzdy.

Od 1. ledna 2024 budou zaměstnavatelé navíc povinni dohodářům poskytovat dovolenou. Nárok na dovolenou dohodářům však nevznikne automaticky, ale pro jeho vznik se uplatní stejné podmínky jako v případě zaměstnanců v pracovním poměru - tedy pracovní vztah musí trvat alespoň 4 týdny a dohodář musí odpracovat alespoň 4násobek fiktivní pracovní doby, tj. 80 hodin v daném kalendářním roce. Konkrétní rozsah dovolené se poté vypočítá za použití vzorce pro výpočet poměrné části dovolené.

Flexibilita zůstává nadále zachována alespoň, pokud jde o ukončování těchto dohod. Zde však přibývá povinnost zaměstnavatele výpověď na žádost zaměstnance písemně odůvodnit, a to v případě, kdy se zaměstnanec domnívá, že důvodem výpovědi je uplatňování jeho práv. Zaměstnanec pracující na dohodu může také požádat zaměstnavatele o změnu dohody na pracovní smlouvu, a to za podmínky, že právní vztahy založené dohodami u tohoto zaměstnavatele trvaly v předchozích 12 měsících v souhrnu alespoň 180 dnů. Nevyhovění žádosti bude zaměstnavatel rovněž povinen písemně odůvodnit, a to do 1 měsíce od obdržení žádosti.

Možnost uzavírání vybraných písemností elektronicky

Novela upravuje také pravidla pro doručování. Ze seznamu důležitých pracovněprávních písemností, pro které platí přísný postup doručování, byly vyloučeny pracovní smlouvy, dohody o provedení práce, dohody o pracovní činnosti a dohody o rozvázání pracovního poměru nebo dohody o zrušení právního vztahu založeného jednou z dohod. Tyto písemnosti tak bude možné od 1. října 2023 jednoduše sjednat jak fyzicky, tak elektronicky, a to například za použití e-mailu. Nadále však platí povinná písemná forma.

V případě elektronického sjednání výše uvedených písemností je zaměstnavatel povinen zaslat vyhotovení takové písemnosti na soukromou elektronickou adresu zaměstnance, kterou zaměstnanec pro tyto účely zaměstnavateli písemně sdělil. Zaměstnanec má poté právo od takové smlouvy, respektive dohody (s výjimkou dohody o rozvázání pracovního poměru a dohody o zrušení právního vztahu založeného DPP nebo DPČ) písemně odstoupit, a to nejpozději do 7 dnů ode dne dodání jejich vyhotovení na soukromou elektronickou adresu, pokud nebylo ze strany zaměstnance započato s plněním.

Přísná pravidla pro doručování stanovená zákoníkem práce však nadále platí pro jednostranné písemnosti týkající se skončení pracovněprávních vztahů, pro odvolání vedoucího zaměstnance a mzdové a platové výměry.

Doručování písemností zaměstnavatelem

Novela dále upravila doručování písemností zaměstnavatelem. Důležité písemnosti, pro které nadále platí přísná pravidla pro doručování, je zaměstnavatel povinen doručovat zaměstnanci do vlastních rukou na pracovišti, předáním kdekoli bude zaměstnanec zastížen, prostřednictvím sítě nebo služby elektronických komunikací anebo prostřednictvím datové schránky. V případě, že nebude možné písemnost doručit zaměstnanci do vlastních rukou na pracovišti, bude ji moci zaměstnavatel doručit prostřednictvím pošty.

Při doručování písemností elektronicky je stále vyžadován souhlas zaměstnance. Souhlas může zaměstnanec kdykoli odvolat. Podmínkou pro elektronické doručování je samostatné písemné prohlášení zaměstnance, ve kterém uvede svou soukromou elektronickou adresu pro doručování a dále splnění informační povinnosti zaměstnavatele vůči zaměstnanci před udělením souhlasu s elektronickým doručováním. Písemnosti doručované elektronicky musí zaměstnavatel podepsat uznávaným elektronickým podpisem.

K doručení písemnosti elektronicky pak dojde dnem, kdy převzetí potvrdí zaměstnanec zaměstnavateli datovou zprávou (nově již bez nutnosti uznávaného elektronického podpisu). Pokud zaměstnanec převzetí nepotvrdí, pak je písemnost považována za doručenu 15. dnem ode dne jejího dodání.

V případě doručování písemnosti do datové schránky zaměstnanců není nově vyžadován souhlas zaměstnance, ale zaměstnanec nesmí mít datovou schránku znepřístupněnou pro doručování od fyzických či právnických osob. K doručení písemností do datové schránky poté dojde dnem přihlášení zaměstnance do datové schránky. Pokud se do ní zaměstnanec nepřihlásí, pak je písemnost považována za doručenu 10. dnem ode dne jejího dodání.

Doručování písemností zaměstnancem

Zaměstnanec nově nepotřebuje souhlas zaměstnavatele k elektronickému doručování důležitých písemností. Písemnost zaměstnanec doručuje na elektronickou adresu, kterou mu zaměstnavatel pro tento účel oznámil. Písemnost nemusí být nově podepsána uznávaným elektronickým podpisem zaměstnance. K doručení písemnosti v takovém případě dojde dnem, kdy převzetí potvrdí zaměstnavatel zaměstnanci (obyčejnou) datovou zprávou. Pokud zaměstnavatel převzetí nepotvrdí, považuje se za doručenu 15. dnem ode dne jejího dodání.

V případě, že by zaměstnanec k doručení písemnosti zaměstnavateli zvolil datovou schránku, nepotřebuje k tomu souhlas zaměstnavatele. Písemnost bude poté doručena buď dnem přihlášení zaměstnavatele do datové schránky, nebo, pokud se zaměstnavatel nepřihlásí do datové schránky, 10. dnem od jejího dodání.

Informování zaměstnanců

Novela dále rozšiřuje seznam informací, které zaměstnavatel musí zaměstnancům písemně poskytnout, pokud nejsou obsaženy v pracovní smlouvě. Nově mezi ně patří zejména:

- ▶ údaj o době trvání a podmínkách zkušební doby,
- ▶ údaj o postupu, který jsou obě strany povinny dodržet při rozvazování pracovního poměru, včetně postupu při neplatném rozvázání pracovního poměru,
- ▶ údaj o odborném rozvoji zaměstnance, pokud jej zaměstnavatel zabezpečuje,
- ▶ údaj o rozsahu práce přesčas,

- ▶ údaj o rozsahu odpočinku a přestávek,
- ▶ údaj o orgánu sociálního zabezpečení, kterému zaměstnavatel odvádí pojistné na sociální zabezpečení zaměstnance.

V současnosti zaměstnavatel musí informace zaměstnanci poskytnout do jednoho měsíce od vzniku pracovního poměru, nově je tato lhůta zkrácena na 7 dní. V případě změny těchto údajů je pak zaměstnavatel povinen informovat zaměstnance bezodkladně, nejpozději však v den, kdy změna nabývá účinnosti.

Informační povinnost se nově vztahuje i na dohodáře, kterým je zaměstnavatel povinen písemně poskytnout informace v obdobném rozsahu, jako v případě klasických zaměstnanců. Informační povinnost je dále rozšířena i ve vztahu k zaměstnancům vysílaným na území jiného státu a zaměstnancům vysílaným do jiného členského státu EU v rámci nadnárodního poskytování služeb, kteří jsou vysláni na dobu alespoň 4 týdnů.

Závěr aneb připravte se na změny

Doba mezi vyhlášením novely ve Sbírce zákonů a její účinnosti byla velmi krátká a zaměstnavatelům neposkytla příliš mnoho času na úpravu pracovněprávní dokumentace a souvisejících vnitřních procesů. Zaměstnavatelé by se tak nyní měli zaměřit na úpravu procesů i dokumentace, aby zajistili jejich soulad se zákoníkem práce a přešli případným pokutám.

Do konce října by tak zaměstnavatelé měli zejména uzavřít písemné dohody o výkonu práce na dálku se zaměstnanci, kterým umožňují pracovat na dálku a dohodu s nimi doposud uzavřenou nemají a celkově si promyslet poskytování náhrad nákladů všem svým zaměstnancům. Dále bychom zaměstnavatelům doporučovali upravit, popřípadě připravit nový informační dokument jak pro zaměstnance, tak dohodáře a v souvislosti

s dohodáři zrevidovat vzorové dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti. V neposlední řadě by zaměstnavatelé měli všem dohodářiům připravit písemný rozvrh pracovní doby a zavčas je s ním seznámit.

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

Novela zákoníku práce přináší nová práva a povinnosti v pracovněprávních vztazích, a to již od 1. října 2023. Nejvýznamnější změny se týkají zejména nové úpravy práce na dálku a zpřísnění podmínek pro práci na základě DPP nebo DPČ. Mění se také doručování písemností zaměstnancům i zaměstnavatelům a rozšiřují informační povinnosti zaměstnavatele.

Fotovoltaika

A large array of solar panels is installed on a roof. The panels are arranged in neat rows and extend towards the horizon. In the background, a person can be seen walking on the roof. The overall scene is dimly lit, suggesting a dusk or dawn setting.



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



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



Fotovoltaická elektrárna - daňové aspekty

V praxi se čím dál častěji setkáváme s dotazy klientů týkajícími se provozu fotovoltaických elektráren (FVE). V rámci problematiky vidíme různé obchodní modely a s tím i odlišné daňové dopady. Níže přinášíme přehled vybraných daňových aspektů z pohledu daně z příjmů, DPH a daně z elektřiny, které u takových projektů doporučujeme posoudit v detailu.¹

Daň z příjmů právnických osob

- ▶ Z pohledu daně z příjmů právnických osob je potřeba se zaměřit zejména na daňové odpisy. Daňové odpisování fotovoltaické elektrárny podléhá speciálnímu režimu, jelikož pro daňové účely je nezbytné odlišovat stavební (technickou) a technologickou část elektrárny.
- ▶ Technologickou část typicky představují zejména solární panely, měniče a rozvaděče a jejich příslušenství. Stavební (technickou) část poté obvykle představují nosné konstrukce jako stojany, kabelové svody, dále také zabezpečení a přípravné práce.
- ▶ Technologická část se obecně odpisuje rovnoměrně bez přerušení po dobu 240 měsíců do 100 % vstupní ceny (nebo zvýšení vstupní ceny). Odpisy se stanovují s přesností na celé měsíce.

- ▶ Stavební (technickou) část je nutné posoudit samostatně.
- ▶ Vstupní cena hmotného majetku se obecně snižuje o dotace poskytnuté na jeho pořízení či technické zhodnocení, pokud tyto prostředky nejsou účtovány dle zvláštního právního předpisu ve prospěch výnosů.

Daň z přidané hodnoty

- ▶ Z pohledu DPH je nutné vzít v potaz mnoho aspektů. Začneme-li samotným pořízením FVE, často narazíme na téma „dotace“. Je třeba rozlišovat investiční dotace na pořízení FVE od dotace k ceně. Ta první se v oblasti FVE vyskytuje poměrně často a jde o způsob financování, který sám o sobě nemusí mít žádný vliv na výši odpočtu DPH při pořízení FVE, je-li elektřina plně použita pro zdanitelné činnosti.

¹ Tento komentář má pouze všeobecný informační charakter, na který není možné spoléhat jako na poskytnutí účetního, daňového či jiného odborného poradenství.

- ▶ Pokud je dotace podmíněna dodáním elektřiny určitému subjektu se slevou, může být situace s odpočtem DPH mnohem komplikovanější. Tyto druhy dotací ale na trhu prozatím nevidíme.
- ▶ Zahájení provozu FVE předchází její instalace a montáž. Pokud je plnění poskytnuto mezi dvěma plátcí DPH, bude obvykle podléhat režimu přenesené daňové povinnosti. Tento závěr ale nelze udělat plošně a bude třeba se zamyslet na každou instalaci zvlášť. Pokud dodavatel uplatnil nesprávně DPH, příjemce si tuto daň nemůže odečíst. Je-li dodavatelem neusazená zahraniční společnost, bude příjemce opět v postavení společnosti odvádějící daň, protože pravděpodobně přijal službu související s nemovitostí.
- ▶ Při pořízení FVE jakožto dlouhodobého majetku bude dále nutné posoudit možnost uplatnění odpočtu DPH z panelů FVE a souvisejících instalačních prací. Výše nároku na odpočet daně závisí na způsobu používání následně vyráběné elektřiny. Je nutno rozlišovat, zda je elektřina použita pro ekonomickou či neekonomickou činnost nebo také zdanitelnou či osvobozenou činnost. FVE instalovaná na budovách nemocnic a bank může znamenat jen malý krácený odpočet DPH, pokud je používána přímo bankou nebo nemocnicí. Ale může vést i k plnému odpočtu daně, pokud banka pouze zdanitelně pronajímá vlastní střechu jinému provozovateli FVE.
- ▶ Použití elektřiny pro neekonomickou činnost (např. bezúplatnou činnost, veřejnoprávní činnost) opět nevyhnutelně povede k omezení nároku na odpočet daně, ať už formou poměrného koeficientu na vstupu, nebo dodanění výstupu. Tímto tématem se nedávno zabýval Nejvyšší správní soud („NSS“).² Plátce daně při pořízení panelů FVE uplatnil plný nárok na odpočet DPH a vyrobenou elektřinu částečně poskytl bezúplatně nájemníkům budovy a částečně ji využil pro jiné účely. Dle správce daně uplatněním nároku na odpočet DPH došlo

k fikci dodání zboží (elektřiny) za úplatu. Správce daně tak plátci doměřil DPH na výstupu a NSS doměrek potvrdil.

- ▶ Uplatněním prvotního odpočtu DPH z FVE povinnosti nekončí. Následuje povinnost sledování a případné úpravy odpočtu daně u dlouhodobého majetku, pokud se změní účel a rozsah jeho použití. Technologická část se sleduje 5 let, a stavební část jako součást nemovitosti dokonce 10 let. Změna účelu použití může vést k povinnosti v daném roce vrátit 1/5 nebo 1/10 odpočtu.
- ▶ Konečně se dostáváme do fáze využití samotné elektřiny. Nejčastěji vídáme kombinaci vlastní spotřeby s dodáním přebytků do sítě. Dodání elektřiny do sítě licencovaného obchodníka s elektřinou podléhá režimu přenesené daňové povinnosti. Vlastní spotřeba se musí posoudit v závislosti na činnosti plátce DPH. Továrna na výrobu zboží vlastní spotřebu elektřiny nebude DPH nijak zdaňovat, ale měla by spotřebu evidovat, aby prokázala nárok na odpočet ze samotných panelů FVE. Daňový poradce, který má v domě kancelář i bydliště, bude muset vlastní spotřebu pro soukromé účely odlišit od vlastní spotřeby pro podnikatelské účely. Soukromou spotřebu musí dodanit nebo upravit odpočet daně z FVE.
- ▶ V praxi často vidíme různé formy spolupráce více subjektů, ať už kapitálově propojených, nebo i zcela nezávislých. Ty je třeba v detailu posoudit dle konkrétních dohodnutých parametrů.

Daň z elektřiny

- ▶ U této daně je potřeba pamatovat, že se platí i v případě vlastní spotřeby v odběrném místě, pokud je instalovaný výkon nad 30kW. V takovém případě, je třeba se k dani registrovat a povinně vést

² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. září 2022, č. j. 10 Afs 165 / 2020-37

evidenci. Při instalovaném výkonu do 30kW je vlastní spotřeba od daně z elektřiny obecně osvobozena.

- ▶ Prodej elektřiny podléhá dani z elektřiny bez ohledu na výkon FVE. Osvobození lze uplatnit pouze v případě, že odběratelem je (i) držitel povolení nabytí elektřiny osvobozené od daně nebo (ii) držitel povolení nabytí elektřiny bez daně (tedy obchodník s elektřinou - držitel licence vydané ERU).
- ▶ Daň z elektřiny obecně vstupuje do základu pro výpočet DPH, ale na rozdíl od DPH se zde nezdaňují zálohy.

Na závěr trochu nad rámec daní dodejme, že při ukončení provozu FVE je třeba myslet i na recyklační poplatek. Poplatek je součástí ceny každého dodávaného fotovoltaického panelu. Recyklaci jsou povinni ze zákona zajistit a zaplatit výrobci nebo dovozci těchto panelů (v případě solárních elektráren uvedených do provozu do konce roku 2012 jsou však povinni zajistit a zaplatit recyklaci jejich majitelé).

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

Při pořízení FVE jakožto dlouhodobého majetku bude dále nutné posoudit možnost uplatnění odpočtu DPH z panelů FVE a souvisejících instalačních prací. Výše nároku na odpočet daně závisí na způsobu používání následně vyráběné elektřiny. Je nutno rozlišovat, zda je elektřina použita pro ekonomickou či neekonomickou činnost nebo také zdanitelnou či osvobozenou činnost.

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 prokazování nákladů na držbu dcery

Tentokrát vám přinášíme zajímavé rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (NSS) k tématu prokazování vyloučených nákladů mateřské společnosti souvisejících s držbou podílu v dceřiné společnosti dle §25 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů (ZDP).

Pohled správce daně

- ▶ Společnost v průběhu řízení měnila svá tvrzení - režijní náklady související s účastmi vyčíslila, ale na výzvu jejich průkaznost ničím nedoložila.
- ▶ Z předložených tabulek nebyly patrné jednotlivé kroky výpočtu a byly identifikovány nesrovnalosti.
- ▶ Ani navrhovaný výslech svědka nemohl přispět k objasnění změny počtu pracovních dnů jeho práce, které měly souviset s držbou podílů v dceřiných společnostech. Ve světle všech skutečností, změn tvrzení a dalších rozporů tato výpověď nemohla odstranit pochybnosti o pravdivosti tvrzené výše nákladů. Předložené kalkulace vykazovaly nedostatky širšího rozsahu, nikoliv pouze ohledně pracovního fondu vynaloženého jednotlivými osobami a s tím souvisejícího koeficientu. Proto nemohly být odstraněny navrženými svědeckými výpověďmi.

- ▶ V celkovém účetnictví jsou zachyceny veškeré režijní náklady (související i nesouvisející s držbou podílů v dceřiných společnostech) a společnost nijak nevysvětlila, na základě čeho některé z nich přiřadila (v několikaletých změnách kalkulací) k držbě podílů. Ohledně nákladů na úroky následně připustila, že by mohly souviset s držbou podílů, ačkoliv původně tvrdila, že souvisí pouze s činností maloobchodu.
- ▶ Pro takové nesrovnalosti nelze předloženou kalkulaci označit za jasný algoritmus přiřazení režijních nákladů.

Pohled krajského soudu

Krajský soud se postavil na stranu společnosti - výběr z jeho argumentů:

- ▶ Odkázal na judikaturu NSS, zejména pak na závěr, dle kterého z podstaty věci nebude možné vyčíslit absolutně přesnou hodnotu

skutečných režijních nákladů, ale bude zpravidla třeba vytvořit určitý rozumný algoritmus jejich výpočtu.

- ▶ Podle soudu společnost v zásadě určitý algoritmus nabídla. Navržené svědecké výpovědi mohly přispět ke zjištění či prokázání hodnověrnosti tvrzení o tom, jakou část pracovního fondu ta která osoba vynaložila v souvislosti s držbou podílů dceřiných společností, a tedy i k posílení hodnověrnosti udávaného algoritmu použitého k výpočtu nepřímých nákladů.
- ▶ Přestože změny v argumentaci společnosti a postupné upřesňování jejích tvrzení na jejich věrohodnosti nepřidávají, musí mít daňový subjekt možnost své důkazní břemeno unést a za tím účelem navrhnout příslušné důkazy.

Pohled NSS

NSS uznal kasací správce daně za důvodnou - výběr z jeho argumentů:

- ▶ V kalkulaci společnost popsala, že některé náklady přesně „vydefinovala“ jako související náklady; některé vykalkulovala dle poměru osob, které se podílely na nákladech souvisejících s držbou podílů, a dle jejich časového fondu; ostatní kombinovaným způsobem. Jakým klíčem určila, které náklady v rámci celého účetnictví přiřadila „centrále“ a které dceřiným společnostem, však blíže nevyjasnila ani nedoložila. To navíc za situace, kdy v přechozím řízení uváděla, že žádnou evidenci rozlišující náklady centrály od nákladů na držbu podílů v dceřiných společnostech vůbec nevedla, a nebylo proto zřejmé, na základě čeho v průběhu dalšího řízení konkrétní náklady vyčlenila.
- ▶ Správce daně popsal mnoho nejasností a rozporů v předložených kalkulacích. Navržené výsledky svědků však mohly vyvrátit pouze některé z nich, tedy vyjasnit dobu práce, kterou v rámci svého pracovního fondu příslušné osoby věnovaly činnostem souvisejícím

s držbou podílů v dceřiných společnostech. Nicméně veškeré nepřímé náklady tvrzené v nových kalkulacích společností tímto způsobem s ohledem na okolnosti daného případu nebylo možné prokázat. Proto pokud společnost neprokázala, resp. nenavrhla provedení důkazů ke všem sporným skutečnostem předložené kalkulace, je třeba souhlasit se správcem daně, že provedení navržených svědeckých výpovědí by bylo nadbytečné.

- ▶ Pokud společnost hodlala uplatnit skutečné režijní náklady spojené s držbou podílů v dceřiných společnostech, musela celou jejich výši jednoznačně prokázat, a nečinít ve vztahu k určitým nákladům nahodilé odhady, které v průběhu odvolacího řízení několikrát změnila. Za takové situace bylo zcela namístě aplikovat „zákonný předpoklad“ ve výši 5 % příjmů z dividend a jiných podílů na zisku vyplácených dceřinou společností namísto „odhadu“ předloženého společností. Nelze připustit, aby daňový subjekt za každou cenu vyčísloval náklady, které není schopen nepochybně prokázat, s cílem vyhnout se zákonem stanovené výši režijních nákladů a snížit tak svou daňovou povinnost.
- ▶ NSS obecně souhlasí, že je třeba, aby měl daňový subjekt možnost v dalším odvolacím řízení znovu prokázat svá tvrzení, nicméně za daných skutkových okolností by musela společnost předložit kalkulaci založenou na nezpochybnitelných důkazech, nikoliv jen povšechnou kalkulaci, která neumožňovala přesně zjistit, jak konkrétně určila, které náklady souvisí s držbou podílů v dceřiných společnostech. Společnost v podstatě svévolně vybírala nákladové položky, které vyčlenila jako položky související s držbou podílu, a to pouze na základě svých holých (nedoložených) vysvětlení. Svá tvrzení a výpočty pak změnila a upravovala podle výtek správce daně.

Co si z toho vzít? Nemít nic nebo jen „něco málo rámcového“ a případně spoléhat na doplnění v reakci na výtky daňové správy asi není optimální strategie. Dává smysl zformulovat srozumitelný a propracovaný algoritmus založený na podložených alokačních kritériích.

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

NSS obecně souhlasí, že je třeba, aby měl daňový subjekt možnost v dalším odvolacím řízení znovu prokázat svá tvrzení, nicméně za daných skutkových okolností by musela společnost předložit kalkulaci založenou na nezpochybnitelných důkazech, nikoliv jen povšechnou kalkulaci, která neumožňovala přesně zjistit, jak konkrétně určila, které náklady souvisí s držbou podílů v dceřiných společnostech.

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.

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. Členské firmy EY neposkytují právní služby v zemích, kde to zákon neumožňuje. Podrobnější informace o naší organizaci najdete na našich webových stránkách 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

Víte, že?

- ▶ Ministerstvo financí komentovalo hlavní dopady „vypovězení“ smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Ruskem? [↗](#)
- ▶ Osvobození od DPH u přepravních služeb souvisejících s dovozem nelze podmiňovat konkrétními důkazními prostředky? [↗](#)
- ▶ Výbor pro DPH se opět zabýval problematikou DPH u palivových karet? [↗](#)
- ▶ EU přijala nová pravidla, která mají zamezit konzumaci produktů přispívajících k odlesňování nebo znehodnocování lesů na celém světě? [↗](#)
- ▶ Soudní dvůr EU se v rozsudku C-453/22 zabýval nárokem na vrácení neoprávněně načtované DPH? [↗](#)
- ▶ Poplatníci daně z nemovitých věcí mohou nově využít službu předvyplnění daňového přiznání údaji z finančního úřadu a katastru nemovitostí, která je spuštěna v rámci pilotního provozu? [↗](#)
- ▶ EY pořádá seminář ohledně daňové judikatury Nejvyššího správního soudu? [↗](#)