

Informace o právu, daních a ekonomice
v České republice

www.roedl.cz



Právnická firma
roku 2012–2021



Obsah:

→ Právo aktuálně

- Nejvyšší soud k zálohám na podíl na zisku
-

→ Daně aktuálně

- Odpadové hospodářství obcí a režim DPH
 - Návrh daňových změn v oblasti užívání motorových vozidel
 - Derby mezi soudci Nejvyššího správního soudu?
 - Zpětný finanční leasing se z hlediska DPH změnil
 - Kryptoměny z hlediska DPH
 - Zdanění příjmů plynoucích z transakcí s kryptoměnami
-

→ Ekonomika aktuálně

- Kurzové rozdíly u záloh – ano, či ne? Je rozhodnuto!
-

→ Rödl & Partner Intern

- Akce | Připravujeme pro Vás: květen–červen 2022
- Mediace | Nová služba pro Vás



→ Právo aktuálně

Nejvyšší soud k zálohám na podíl na zisku

Pokud uvažujete o poskytnutí (vyplacení) zálohy na podíl na zisku, nebo jste v posledních letech o poskytnutí (vyplacení) zálohy na podíl na zisku rozhodli, nebo byli takovým rozhodnutím dotčeni, je potřeba vzít v potaz také aktuální judikaturu Nejvyššího soudu.

Petra Budíková
Rödl & Partner Praha

Dne 9. března 2022 vydal Nejvyšší soud rozhodnutí pod spisovou značkou 27 Cdo 3330/2020, ve kterém se zabýval právními aspekty záloh na podíl na zisku akciové společnosti.

O tom, že společnost poskytne akcionářům zálohu na podíl na zisku, musí rozhodnout orgán akciové společnosti, do jehož působnosti tato záležitost spadá. Nicméně zákon to nesvěřuje žádnému orgánu výslovně, a proto v případě, kdy stanovy mlčí, náleží tato věc představenstvu (dualistický systém), nebo správní radě (monistický systém). Nejvyšší soud již dříve rozhodl, že rozhodnutí společnosti o poskytnutí zálohy na podíl na zisku nespadá do obchodního vedení společnosti, a proto se na něj nedopadá zákaz, aby valné hromada udělovala pokyny týkající se obchodního vedení. Z toho vyplývá, že valná hromada může udělit pokyn představenstvu, aby představenstvo (správní rada) rozhodlo o poskytnutí zálohy. Záloha na podíl na zisku může být poskytnuta až po provedení insolvenčního a bilančního testu.

Před vydáním tohoto rozhodnutí panovaly nejasnosti ohledně působnosti orgánů akciové společnosti rozhodnout o poskytnutí zálohy na podíl na zisku. Nejvyšší soud uvedl, že rozhodnutí o poskytnutí zálohy na podíl na zisku může být svěřeno do působnosti nejvyššího orgánu společnosti, ale otázku, zda je takové řešení praktické, ponechal stranou. Dále Nejvyšší soud uvedl, že i přes svěření rozhodování o poskytnutí zálohy na podíl na zisku do působnosti valné hromady, zůstává před-

stavenstvu povinnost posoudit, zda je rozhodnutí o poskytnutí zálohy v souladu se zákonem a zda jej lze realizovat, tedy zálohu poskytnout, a to zejména ve smyslu insolvenčního a bilančního testu.

Nejvyšší soud potvrdil, že pro zákonnost rozhodnutí představenstva (správní rady) o poskytnutí zálohy není rozhodující, zda akciová společnost má k poskytnutí zálohy volné peněžní prostředky či nikoliv. Pro toto rozhodnutí je rozhodující výše zdrojů vypočítaná na základě insolvenčního a bilančního testu, která je zobrazená v mezitímní účetní závěrce. Tato výše zdrojů představuje limit pro případné poskytnutí zálohy.

Další nejasnost panovala ohledně povahy rozhodnutí valné hromady o poskytnutí zálohy na podíl na zisku, když jí stanovy tuto působnost nesvěřují. Může se jednat buď o pokyn valné hromady představenstvu, nebo o rozhodnutí mimo působnost valné hromady nebo o jednorázový průlom do stanov. Pokud by rozhodnutí valné hromady společnosti o poskytnutí zálohy na podíl na zisku mělo povahu rozhodnutí v záležitosti spadající mimo působnost valné hromady, tak by se na něj hledělo, jako by nebylo přijato. Nejvyšší soud uvedl, že v každém jednotlivém případě je nutné posoudit, jakou povahu rozhodnutí valné hromady společnosti o poskytnutí zálohy na podíl na zisku má. Dále stanovil, že předpoklady pro to, aby usnesení valné hromady představovalo jednorázový průlom do stanov, spočívají v osvědčení rozhodnutí notářským zápisem a v přijetí rozhodnutí většinou hlasů potřebnou pro odpovídající změnu stanov.

Ve světle výše uvedených závěrů Nejvyššího soudu považujeme za vhodné uvést i závěry

Nejvyššího soudu k povaze zálohy na podíl na zisku. Nastanou-li zákonem (popřípadě i stanovami) předvídané předpoklady, vzniká akcionářům právo na poskytnutí (zálohy na podíl na zisku, představující pohledávku akcionáře za společností a jí odpovídající povinnost společnosti zálohu poskytnout. Mezi tyto předpoklady patří i rozhodnutí příslušného orgánu akciové společnosti o poskytnutí zálohy na podíl na zisku. Toto rozhodnutí představuje (jakožto právní jednání společnosti) právní důvod, na jehož základě vzniká závazek, jehož obsahem je právo akcionáře (coby věřitele) na poskytnutí zálohy (pohledávka) a povinnost společnosti (coby dlužníka) zálohu poskytnout (dluh). Nejvyšší soud odmítl právní názor, podle něhož rozhodnutí příslušného orgánu společnosti o poskytnutí zálohy na podíl na zisku nezakládá závazek a je toliko na libovůli představenstva, zda, v jaké výši a kterému z akcionářů případně poskytne zálohu na podíl na zisku.

Pokud se Vás výše uvedená problematika dotýká a rádi byste o ní zjistili více, zejména

o možnostech rozhodnutí o poskytnutí zálohy na podíl na zisku, o úpravě stanov či společenské smlouvy a o prověření dřívějších rozhodnutí o poskytnutí zálohy na podíl na zisku, tak se na nás můžete s důvěrou obrátit. S našimi kolegy z oddělení auditu jsme schopni vám asistovat i při vypracování insolvenčního a bilančního testu.

Kontakt pro další informace



JUDr. Petra Budíková, LL.M.
advokátka
Associate Partner
T +420 236 163 760
petra.budikova@roedl.com

→ Daně aktuálně

Odpadové hospodářství obcí a režim DPH

Březnový koordinační výbor se zabýval režimem DPH u služeb, které obce poskytují autorizovaným obalovým společnostem a provozovatelům kolektivních systémů¹. Hlavní otázkou bylo, zda jsou tyto služby předmětem DPH.

Klára Sauerová, Markéta Čonková
Rödl & Partner Praha

Obalové a odpadové hospodářství je upraveno mnoha předpisy a vystupuje v něm množství různých subjektů. O jaké subjekty se jedná, jak se navzájem ovlivňují, jakými zákony se musí řídit a jak to všechno souvisí se zdaněním, to si ukážeme na příběhu jedné lahve balené vody.

Výrobce prodá vodu v plastové láhvi svému zákazníkovi. Výrobce má ze zákona o obalech² a zákona o výrobcích³ povinnost zajistit zpětný odběr a využití odpadu. V případě plastové lahve s vodou tak musí výrobce zajistit, aby bylo kam plastovou lahev vyhodit a aby byla lahev dále zpracována a využita a stalo se z ní po recyklování například nové tričko.

Výrobce však všechny tyto povinnosti nemusí plnit svépomocí. Může uzavřít smlouvu s některou z autorizovaných obalových společností (AOS) a provozovatelů kolektivních systémů (PKS). AOS a PKS se pak postarají o místa, kam obaly a odpady zanést, zajistí jejich pečlivější roztřídění a další zpracování a recyklaci. Práva a povinnosti, a stejně tak i služby, které společnosti poskytují, se řídí zákonem o obalech.

A jak ve výše zmíněném řetězci figurují obce? I obce mají v této oblasti zákonné povinnosti⁴, které musí plnit. Jednou z nich je vytvoření obecního systému odpadového hospodářství a tříděného sběru komunálního odpadu pro své občany (nepodnikající osoby). Zákazník z našeho příkladu, který si koupil balenou vodu, tak může vytrdit láhev do kontejneru na plasty v obci, ve které bydlí.

¹ Příspěvek č. 591/23. 3. 2022

² Zákon č. 477/2001 Sb., o obalech

³ Zákon č. 541/2020 Sb., o výrobcích s ukončenou životností

⁴ Zákon č. 541/2020 Sb., o odpadech

V tuto chvíli je již mnohem jasnější, jaké služby poskytují obce AOS a PKS. Obce musí ze zákona vytvořit místo, kam se mohou odpady a obaly zanést. AOS a PKS takové místo potřebují, aby mohly dostát svým závazkům k výrobcům a zajistit další zpracování obalů a odpadů. Nabízí se tedy uzavření smlouvy mezi obcemi a AOS nebo PKS o zajištění a obsluze zpětného odběru, využití odpadů z obalů a tak podobně.

Režim DPH

Z pohledu DPH je obec považována za osobu nepovinnou k dani v oblasti veřejné správy, a to i když za výkon veřejné správy vybírá poplatek nebo jinou úhradu⁵. V informaci o uplatňování DPH u neziskových subjektů Ministerstva financí ze dne 28. ledna 2005 bylo provozování odpadového hospodářství obcí označeno jako činnost, která není předmětem DPH. Do těchto činností patří i služby, které obec poskytuje AOS nebo PKS. Obec si nemohla z přijatých plnění souvisejících s poskytováním těchto služeb uplatnit nárok na odpočet DPH, služby zároveň nebyly zatíženy DPH na výstupu.

Předkladatel březnového koordinačního výboru s výkladem, že služby, které obce poskytují společností AOS a PKS, spadají do veřejnoprávních služeb, nesouhlasil, a to i v návaznosti na evropskou judikaturu.

Kdy se jedná o veřejnoprávní činnosti? Dle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie musí být současně splněny následující podmínky:

- činnost vykonává subjekt podléhající veřejnému právu,
- subjekt vykonávající danou činnost musí jednat z titulu veřejné autority.

Subjekt je považován za veřejnoprávní, pokud je zahrnut do struktury veřejné správy. Tuto podmínku obec splňuje. Ale vykonává služby ve vztahu k AOS a PKS z titulu veřejné autority? Dle evropské judi-

katury není činnost, která podléhá soukromému právu, jednáním veřejné autority. O veřejnoprávní režim se jedná, pokud činnost podléhá veřejnému právu a pokud veřejnoprávní subjekt může využít výsady veřejné moci (má rozhodovací pravomoc, může například stanovit úplatu).

Konkrétní podmínky smlouvy mezi obcí a AOS nebo PKS podléhají soukromému právu⁶. Obec může ale nemusí se společnostmi smlouvu uzavřít (žádný zákon jí to nenařizuje). Zároveň obec nemůže určovat a ovlivňovat podmínky smlouvy (například stanovit si výši odměny). Podmínky jsou stejné pro všechny obce. Obec tak nevystupuje v pozici veřejné autority.

Dle výše zmíněného služby poskytované obcemi AOS a PKS podléhají běžnému režimu DPH, kdy se obce považují za osoby povinné k dani. S tímto názorem souhlasí i GŘ⁷. Nicméně GŘ dále dodává, že u některých výrobků, u kterých nemají výrobci povinnost zajistit zpětný odběr, přechází tato povinnost na obec a o výkon veřejné správy se jedná (například noviny, časopisy). V takové chvíli obec poskytuje jak plnění, které není předmětem DPH, tak plnění, které předmětem DPH je. Obec si musí v případě uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu uplatnit odpočet pouze v poměrné výši v souladu s § 75 zákona o DPH. Informace o uplatňování DPH zmíněná na začátku článku je nahrazena závěry tohoto koordinačního výboru.

Kontakt pro další informace



Ing. Klára Sauerová
daňová poradkyně
Senior Associate
T +420 236 163 280
klara.sauerova@roedl.com

⁵ § 5 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁶ Služby jsou upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

⁷ GŘ = generální finanční ředitelství



→ Daně aktuálně

Návrh daňových změn v oblasti užívání motorových vozidel

Daňové změny v oblasti užívání motorových vozidel přináší vládní návrh zákona. Jedná se o změnu stanovení nepeněžního příjmu zaměstnance při užívání nízkoemisního služebního vozidla k soukromým účelům, zkrácení doby odpisování wallboxů a novou úpravu silniční daně.

Martina Šotníková
Rödl & Partner Praha

Vláda připravila návrh zákona, který má za cíl podporu nízkoemisní mobility a snížení nákladů na dopravu. Současně návrh zákona v oblasti silniční daně reaguje na stávající krizi vyvolanou ruskou agresí proti Ukrajině. Zákon je nyní v legislativním procesu, je tedy možné, že jeho text ještě dozná změn.

Navrhovaný zákon se ve své daňové části týká změn v oblasti daně z příjmů a daně silniční.

Výše nepeněžního příjmu při užívání služebního vozidla k soukromým účelům

Je už zažitou praxí, že při užívání služebního vozidla k soukromým účelům dochází na straně zaměstnance k přidání nepeněžního příjmu ve výši 1 % vstupní ceny tohoto vozidla, a to včetně DPH. V rámci podpory nízkoemisní mobility vláda navrhuje snížení nepeněžního příjmu z 1 % na 0,5 % vstupní ceny u tzv. nízkoemisních vozidel.

Pojem nízkoemisní vozidlo není v současné době nijak definován, čeká se na návrh zákona o podpoře nízkoemisních vozidel prostřednictvím zadávání veřejných zakázek a veřejných služeb v přepravě cestujících. Do účinnosti tohoto zákona bude pojem nízkoemisního vozidla definovat zákon o daních z příjmů, a to jako vozidlo kategorie M1, M2 nebo N1, které nepřesahuje emisní limit CO₂ ve výši 50 g/km a 80 % emisních limitů pro látky znečišťující ovzduší v reálném provozu.

Snížení nepeněžního příjmu se použije již pro zdaňovací období roku 2022.

Odpisování dobíjecích stanic

V současné době jsou dobíjecí stanice odpisovány ve 3. odpisové skupině, tj. po dobu 10 let. Vláda navrhuje zkrácení doby odpisování z uvedených 10 let na 5 let, a to přearazením dobíjecích stanic/wallboxů do 2. odpisové skupiny. Změna se má týkat

dobíjecích stanic pořízených po nabytí účinnosti tohoto zákona. U dříve pořízených stanic lze případně zvolit přearazení ze 3. odpisové skupiny do 2. skupiny.

Nová úprava silniční daně

Zákon o silniční dani bylo doposud možné považovat za zákon stabilní, nepodléhající změnám. Aktuální situace však přináší změny i v tomto zákoně.

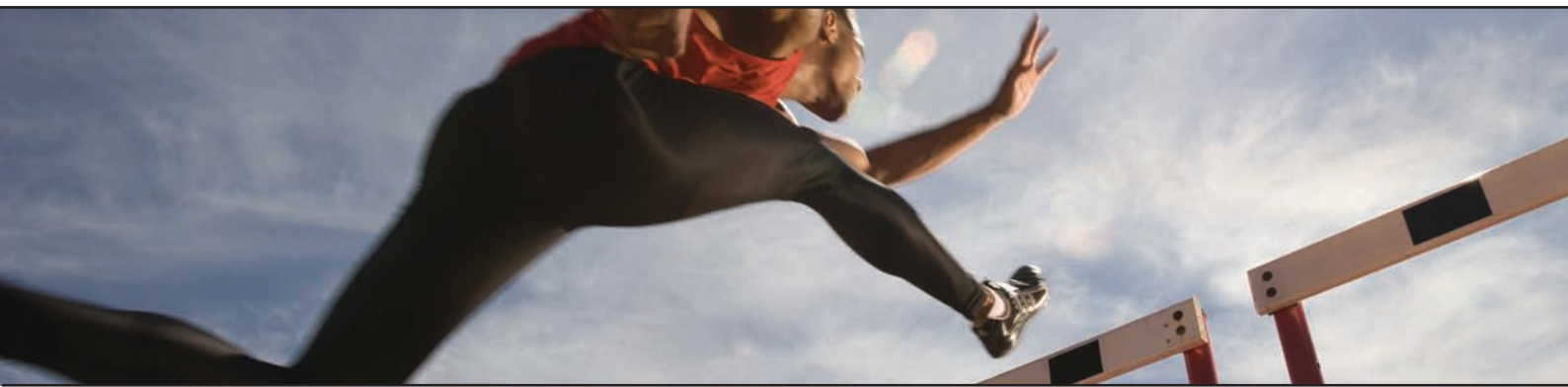
Dochází k zúžení předmětu silniční daně, kdy nově budou této dani podléhat pouze těžká nákladní vozidla (N2 a N3 a jejich podkategorie), u kterých to nyní vyžaduje směrnice Euroviněta. Těžkými nákladními vozidly jsou podle směrnice Euroviněta vozidla určená k přepravě zboží s maximální povolenou hmotností nad 3,5 tuny, tedy také přípojná vozidla kategorie O3 a O4. Dochází k tomu, že předmět daně bude vymezen širěji než množina vozidel, na kterou dopadne faktické zdanění silniční daní, tedy u části těchto vozidel bude stanovena nulová sazba. Mimo předmět daně budou osobní vozidla a autobusy.

V této souvislosti připomínáme rozhodnutí ministra financí, kterým byly prominuty zálohy na silniční daň splatné v roce 2022. Pokud jste přesto zálohu na silniční daň zaplatili a dle návrhu zákona vozidlo již silniční dani podléhat nebude, doporučujeme požádat o vrácení zaplacené zálohy.

Kontakt pro další informace



Ing. Martina Šotníková
daňová poradkyně
Associate Partner
+420 236 163 237
martina.sotnikova@roedl.com



→ Daně aktuálně

Derby mezi soudci Nejvyššího správního soudu?

V daňovém právu zjednodušeně platí, že každému zdanitelnému příjmu odpovídá rovněž nějaký (daňově uznatelný) výdaj. Přesto se daňové subjekty nezdědky dostávají do situace, kdy v rámci daňové kontroly nejsou schopni prokázat výši vynaložených výdajů, ač není sporu o jejich existenci. V takových případech pak může přijít v úvahu přiznání takzvaných esenciálních výdajů, tedy výdajů v minimální nutně vynaložené výši.

Jakub Šotník, Michal Gola
Rödl & Partner Praha

Otázkou uplatnění esenciálních výdajů se Nejvyšší správní soud zabýval již nesčetněkrát a jeden z posledních rozsudků tohoto soudu na uvedené téma je právě rozsudek sp. zn. 8 Afs 296/2020 ze dne 6. dubna 2022. Tento rozsudek je však jiný, než na jaké jsme běžně zvyklí. Nejvyšší správní soud zde totiž namísto sjednocování rozhodovací praxe upozorňuje na její roztržitost, když poukazuje na odlišné přístupy různých senátů Nejvyššího správního soudu k přiznávání esenciálních výdajů.

Esenciální výdaje představují takové výdaje, které musely být pro dosažení příjmů zcela logicky vynaloženy, avšak jejich skutečná výše nebyla daňovým subjektem spolehlivě prokázána. Jedná se tedy o výdaje v minimálně nutné vynaložené výši. Typickou oblastí, ve které je možné uplatnit esenciální výdaje, je stavebnictví. Pokud například dojde k výstavbě stavby, je logické, že stavební práce musely být někým provedeny (nešlo-li o svépomoc daňového subjektu) a stavební materiál někým dodán. V těchto případech nicméně bývá často sporné, v jakém rozsahu byly stavební práce poskytnuty a za jakou částku byl stavební materiál dodán, nikoliv samotná existence těchto výdajů.

Podle některých soudců Nejvyššího správního soudu mají pak být esenciální výdaje přiznány, je-li správcem daně vyloučena podstatná část celkových výdajů, tedy kdy je zpochybněna podstatná část účetnictví. Objevují se však i rozhodnutí, ve

kterých soudci Nejvyššího správního soudu umožňují přiznat esenciální výdaje i tehdy, kdy byla zpochybněna pouze marginální část celkových výdajů (například nákladů na provoz vozidel), respektive byla zpochybněna pouze marginální část účetnictví daňového subjektu.

Osmý senát proto předložil rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu otázku týkající se kritérií pro přiznávání esenciálních výdajů, tedy zda lze esenciální výdaje přiznat právě v případech, kdy je zpochybněn konkrétní náklad, aniž by bylo zpochybněno účetnictví jako celek. Pokud rozšířený senát skutečně i v těchto případech umožní přiznat esenciální výdaje, zásadně tím vzroste šance na úspěch daňových subjektů v daňových řízeních, v rámci kterých nebudou schopni dostatečně prokázat jimi deklarované výdaje. Ať už bude výsledek jakýkoliv, dozajista se o něm dozvíte v dalších vydáních našeho newsletteru.

Kontakt pro další informace



Mgr. Jakub Šotník
advokát
Associate Partner
T +420 236 163 210
jakub.sotnik@roedl.com



→ Daně aktuálně

Zpětný finanční leasing se z hlediska DPH změnil

Zpětný finanční leasing byl z pohledu daně z přidané hodnoty dosud považován za dvě transakce spočívající v nákupu předmětu leasingu leasingovou společností přímo od budoucího nájemce a ve finančním leasingu tohoto předmětu nájemci ze strany leasingové společnosti. Situaci ale výrazně změnil rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-201/18 Mydibel, který na zpětný finanční leasing za určitých okolností pohlíží jako na poskytnutí finanční služby ze strany leasingové společnosti a nikoliv jako na dvě odlišné transakce. Z důvodu nejasností panujících s ohledem na uvedený rozsudek SDEU bylo toto téma diskutováno na posledním koordinačním výboru Komory daňových poradců a Generálního finančního ředitelství.

Klára Sauerová, Johana Cvrčková
Rödl & Partner Praha

Na koordinačním výboru byly diskutovány tři základní situace, a to sice standardní finanční leasing, zpětný finanční leasing a zpětný technický finanční leasing. Bylo dále odsouhlaseno, že uvedené závěry se v praxi začnou aplikovat nejpozději zveřejněním tohoto koordinačního výboru.

Standardní finanční leasing spočívá v odkupu předmětu leasingu leasingovou společností od třetí strany, tedy dodavatel předmětu leasingu není budoucím nájemcem. V takovém případě bylo v rámci koordinačního výboru odsouhlaseno, že tento postup bude i nadále ze strany leasingové společnosti považován za nákup a následný finanční leasing tohoto zboží. I když předmět leasingu kupuje leasingová společnost, v praxi je obvykle fyzicky dodán přímo budoucímu nájemci. Tato skutečnost nicméně nemá na uvedený přístup vliv.

Zpětný finanční leasing se od standardního liší v tom, že leasingová společnost kupuje předmět leasingu přímo od budoucího nájemce, který tento předmět má ve svém vlastnictví a uží-

vá ho. Rozdíl mezi klasickým zpětným leasingem a technickým potom spočívá v tom, že v případě technického zpětného leasingu budoucí nájemce předmět leasingu sice již vlastní, ale zatím ho nezařadil do užívání a do doby jeho prodeje leasingové společnosti tak ani neučiní.

Jak v případě zpětného finančního leasingu, tak v případě technického zpětného finančního leasingu bylo uzavřeno, že pokud na leasingovou společnost z budoucího leasingového nájemce nepřechází právo nakládat s předmětem leasingu jako vlastník, pak se z pohledu DPH nemůže jednat o nákup předmětu leasingu a následný finanční leasing tohoto předmětu. Jde tak pouze o poskytnutí služby financování ze strany leasingové společnosti budoucímu nájemci, tedy závěry rozsudku C-201/18 Mydibel se budou v tuzemsku aplikovat. Je ale nutné upřesnit, že aby bylo zřejmé, že k převodu práva nakládat s předmětem leasingu jako vlastník nedochází, musí být naplněny určité charakteristiky; např. leasingová společnost předmět leasingu fyzicky nepřejímá, ten je kontinuálně v držení nájemce, leasingová společnost nenesie žádnou odpovědnost či rizika spojená s předmětem leasingu jako je odpovědnost za jeho vady či odpovědnost spojená s jeho provozem a podobně.

Situace uvedené v koordinačním výboru jsou nadefinovány poměrně přesně. V praxi se nicméně s takto explicitně definovanými situace-

Zpětný finanční leasing může za určitých okolností být považován za poskytnutí služby spočívající ve financování.

mi spíše nesetkáme. Prakticky tedy doporučujeme prověřit každou jednotlivou smlouvu o zpětném finančním leasingu a posoudit, zda k přechodu práva nakládat s předmětem leasingu jako vlast-

ník skutečně dochází či nikoliv a dle toho aplikovat příslušný DPH režim. Naši DPH specialisté vám budou v tomto ohledu rádi nápomocni.

Kontakt pro další informace



Ing. Klára Sauerová
daňová poradkyně
Senior Associate
T +420 236 163 280
klara.sauerova@roedl.com



Ing. Johana Cvrčková
daňová poradkyně
T +420 236 163 249
johana.cvrckova@roedl.com

→ Daně aktuálně

Kryptoměny z hlediska DPH

Generální finanční ředitelství vydalo informaci k daňovým povinnostem při transakcích s kryptoměnami. Jaké povinnosti v oblasti daně z přidané hodnoty plynou z těžby kryptoměn, nákupu a prodeje zboží a služeb za kryptoměnu či směny kryptoměn?

Klára Sauerová, Dominika Havrdová
Rödl & Partner Praha

Pro účely DPH kryptoměny představují alternativní platební prostředky.

Pro účely DPH kryptoměny představují alternativní platební prostředky, které jsou používány obdobným způsobem jako zákonné platební prostředky.

Toto pojetí vychází z judikatury Soudního dvora Evropské unie¹ (SDEU), dle kterého je směna bitcoinu za běžnou měnu (takzvanou fiat měnu) směnárenskou činností, která je osvobozena od DPH bez nároku na odpočet.

Jednou z možností, jak získat kryptoměnu, je těžba². Dle GFR je těžba kryptoměny realizována především za účelem získat kryptoměnu pro vlastní účely, a to nikoliv na základě smluvního ujednání. Jelikož neexistuje přímá vazba, respektive smluvní vztah mezi osobou provádějící těžbu kryptoměny a jejím příjemcem, nejedná se z pohledu DPH

o ekonomickou činnost a těžba kryptoměny tak není předmětem DPH. Pouze z titulu těžby kryptoměny se osoba povinná k dani nestane plátcem DPH. Jestliže kryptoměnu těží plátec DPH, nemá nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění (například z pořízení technického vybavení, spotřeby elektrické energie).

Pokud by bylo technické vybavení na těžbu kryptoměny (respektive část či celý jeho výpočetní výkon) pronajímáno jiné osobě za úplatu, jednalo by se o poskytnutí služby (zdanitelné plnění), které může být spojeno s povinností registrace jako plátcem DPH či identifikovaná osoba. Místo plnění v případě pronájmu vybavení na těžbu kryptoměn se dle informace GFR řídí základním pravidlem v závislosti na tom, kdo je příjemce plnění.

Získanou kryptoměnu lze využít k nákupu zboží či služeb. V případě, že plátec uskuteční dodání zboží nebo poskytnutí služby a obdrží za toto plnění úplatu ve formě kryptoměny, bude základem daně obvyklá cena bez daně (ve smyslu ustanovení § 36 odst. 14 zákona o DPH). Příjemce plnění, které

¹ rozsudek C-264/14 Skatteverket v. David Hedqvist

² Těžbou kryptoměny se dle GFR rozumí: "specifická činnost spočívající zjednodušeně v tom, že prostřednictvím techniky, která je připojena do sítě, je využit daný výpočetní výkon pro ověřování operací v síti a na základě toho je získán určitý počet nových mincí kryptoměny".

bylo zcela nebo zčásti uhrazeno kryptoměnou (respektive virtuálním aktivem), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění.

V neposlední řadě lze kryptoměnu směnit za fiat měnu nebo jinou kryptoměnu. Jak již bylo uvedeno výše, dle SDEU se jedná o směnárenskou činnost. Tuto činnost ve smyslu zákona o DPH mohou provádět jakékoliv právnické či fyzické osoby (například obchodníci a takzvané kryptoměnové burzy) a je osvobozena od daně bez nároku na odpočet. Z pozice osoby, která kryptoměnu vytěžila nebo nakoupila a chce ji směnit, není směna předmětem DPH. Pokud by ale osoba povinná k dani s kryptoměnami obchodovala za účelem získávání pravidelného příjmu (například prostřednictvím kryptoměnových burz spekulovala s možným ziskem při prodeji), má tato činnost charakter ekonomické činnosti. Dle GFR se v tomto případě jedná

o finanční činnost (operace týkající se peněz), která je rovněž osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně. Pokud se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně, vstupuje úplata za takové plnění do výpočtu obrátu..

Kontakt pro další informace



Ing. Klára Sauerová
daňová poradkyně
Senior Associate
T +420 236 163 280
klara.sauerova@roedl.com

→ Daně aktuálně

Zdanění příjmů plynoucích z transakcí s kryptoměnami

S cílem seznámit daňové subjekty, které využívají kryptoměnu, se souvisejícími daňovými povinnostmi vydalo GFR informaci k daňovému posouzení transakcí s kryptoměnami. Jak by tedy měly právnické a fyzické osoby danit příjmy plynoucí například ze směny kryptoměny?

Josef Krátký, Dominika Havrdová
Rödl & Partner Praha

Zákon o daních z příjmů (ZDP) neobsahuje žádnou speciální úpravu pro kryptoměny. Pro účely daní z příjmů je třeba vycházet z obecných právních předpisů, dle nichž jsou kryptoměny věci nehmotnou, movitou a zastupitelnou. Z výkladu ČNB vyplývá, že kryptoměny nelze zařadit mezi peníze ani elektronické peníze či investiční nástroje. Pro zdanění příjmů plynoucích z transakcí s kryptoměnami je dle GFR rozhodující správné zaúčtování. Ministerstvo financí doporučuje kryptoměny vykazovat v účetnictví jako zásobu „svého druhu“¹.

Z hlediska daní z příjmů jsou kryptoměny věci nehmotnou, movitou a zastupitelnou.

Daň z příjmů právnických osob

K těžbě kryptoměny se z hlediska daně z příjmů přistupuje jako k vlastní výrobě. Samotnou těžbou nedochází ke vzniku zdanitelného příjmu. Vytěžená kryptoměna se jako zásoba vytvořená vlastní činností zaúčtuje na příslušný majetkový účet v ocenění vlastními náklady. Zdanitelný příjem vzniká až v okamžiku směny za fiat měnu², jinou kryptoměnu nebo zboží a služby.

Nákup a prodej zboží či služeb za kryptoměnu je dle ZDP směnou. Na tuto transakci se hledí jako na nákup a prodej věci (případně služby). Obdobně se přistupuje i ke směně kryptoměny za jinou kryptoměnu.

Prodej kryptoměny (tj. směna kryptoměny za fiat měnu) je z pohledu ZDP prodejem nehmotné movité věci. Hodnota kryptoměny zachycená

¹ viz Sdělení Ministerstva financí k účtování a vykazování digitálních měn ze dne 15. 5. 2018
² běžná měna, např. americký dolar

v účetnictví představuje při prodeji daňově uznatelný náklad. Nákup kryptoměny za fiat měnu je v účetnictví zachycen jako nákup zásob.

Kryptoměny nejsou k rozvahovému dni oceňovány reálnou hodnotou. V případě přechodného snížení ocenění kryptoměny lze tvořit opravné položky. Nejedná se však o zákonné opravné položky, tvorba bude proto daňově neuznatelným nákladem, rozpuštění základ daně naopak sníží.

Daň z příjmů fyzických osob

Při těžbě kryptoměny nedochází ani u fyzické osoby ke vzniku zdanitelného příjmu. Účetní jednotky postupují obdobně jako právnické osoby (viz výše). U fyzické osoby, která není účetní jednotkou, se jedná o nabytí věci vlastní činností.

Zdanitelný příjem vzniká až ve chvíli, kdy je kryptoměna zpeněžena nebo směněna za jinou kryptoměnu, zboží či služby. Nákup a prodej zboží či služeb za kryptoměnu i směna kryptoměny za jinou je i v případě daně z příjmů fyzických osob směnou nepeněžních plnění. Pro obě smluvní strany pak směna těchto nepeněžních plnění představuje zdanitelný příjem. Tento příjem se ocení v souladu se

zákonem o oceňování. Směna kryptoměny za fiat měnu (prodej kryptoměny) se zdaňuje jako příjem z prodeje nehmotné movité věci. Nákup kryptoměn za fiat měnu představuje výdaj, který bude možné uplatnit v závislosti na tom, o jaký příjem se jedná (podrobněji viz níže).

Příjmy fyzických osob z transakcí s kryptoměnami jsou předmětem daně, od daně nejsou osvobozeny a podléhají zdanění v jedné z následujících kategorií:

- a) příjmy ze samostatné činnosti dle § 7 ZDP,
- b) příjmy z nájmu movitých či nemovitých věcí hrazených kryptoměnou dle § 9 ZDP,
- c) ostatní příjmy dle § 10 ZDP.

Rozhodující pro rozlišení příjmů dle § 7 a § 10 je, zda osoba uvedenou činnost provozuje se záměrem činit tak soustavně, za účelem dosažení zisku, na vlastní účet a odpovědnost (je podnikatelem). Pokud ano, jedná se o příjem ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP). V ostatních případech jde o příjem z úplatného převodu jiné věci (§ 10 ZDP). Možnost uplatnění souvisejících výdajů shrnuje následující tabulka.

Příjem	Ustanovení ZDP	Uplatnitelné výdaje
příjmy ze samostatné činnosti vykonávané na základě živnostenského oprávnění	§ 7	skutečné výdaje, nebo výdaje procentem z příjmů ve výši 60 %
příjmy ze samostatné činnosti vykonávané bez živnostenského oprávnění (ačkoliv jde o zákonnou povinnost)	§ 7	skutečné výdaje, nebo výdaje procentem z příjmů ve výši 40 %
příjmy z nájmu movitých či nemovitých věcí zařazených v obchodním majetku hrazené kryptoměnou	§ 7	skutečné výdaje, nebo výdaje procentem z příjmů ve výši 30 %
příjmy z nájmu movitých či nemovitých věcí nezařazených v obchodním majetku hrazených kryptoměnou	§ 9	skutečné výdaje, nebo výdaje procentem z příjmů ve výši 30 %
ostatní příjmy	§ 10	cena, za kterou byla věc nabyta

V okamžiku provedení transakce s kryptoměnou musí být její hodnota vyjádřena v korunách českých. Použije se přitom přepočtení přes třetí měnu (například americký dolar), jelikož kryptoměny nejsou uváděny v kurzovním lístku ČNB.

V neposlední řadě GŘF v informaci upozorňuje, že fyzické osobě v souvislosti s příjmy z transakcí s kryptoměnami může vzniknout povinnost podat přihlášku k registraci k dani z příjmů fyzických osob nebo podat daňové přiznání.

Kontakt pro další informace



Ing. Josef Krátký
daňový poradce
Senior Associate
T +420 236 163 222
josef.kratky@roedl.com

→ Ekonomika aktuálně

Kurzové rozdíly u záloh – ano, či ne? Je rozhodnuto!

Zákon o účetnictví vyžaduje, aby majetek a závazky, které jsou vyjádřené v cizí měně, byly k rozvahovému dni přepočteny na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou (§ 24 odst. 6 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví). Mají se však podle tohoto ustanovení přepočítávat i poskytnuté zálohy?

Ladislav Čížek
Rödl & Partner Praha

Již v říjnu 2020 v dosud nejednoznačně vnímané a interpretované úpravě přepočítávání cizoměnových záloh učinila jasněji Národní účetní rada (NÚR), která schválila svou interpretaci „I-43 Poskytnuté zálohy v cizí měně“. V interpretaci přinesla

jasný závěr, že poskytnuté zálohy, je-li očekáváno dodání předmětu smluvního ujednání, v jehož souvislosti byly poskytnuty, nejsou předmětem přepočítávání kurzem k rozvahovému dni. Tyto zálohy dle interpretace nepředstavují cizoměnové pohledávky, nýbrž jsou již

dílní částí celkové pořizovací ceny a není s nimi spojeno kurzové riziko, protože peněžní tok již nastal a neočekává se jeho vypořádání jinak než nepeněžním plněním.

V dubnu 2021 se s tímto náhledem na kurzové riziko u poskytnutých záloh ztotožnil Krajský soud v Ústí nad Labem (15 Af 84/2017). Žalovaný správce daně podal proti rozsudku kasační stížnost, a tak o věci rozhodoval i Nejvyšší správní soud (NSS). Ten v únoru letošního roku potvrdil výklad krajského soudu, mimo jiné též s odvoláním na závěry a odůvodnění uvedené v interpretaci NÚR I-43 (rozsudek NSS 4 Afs 170/2021). Řešení dle interpretace a nyní i dle judikátu NSS je rovněž kompatibilní s řešením dle IFRS.

Je třeba též zdůraznit, že i nadále může existovat řada vratných záloh, které kurzovému přepočtu logicky a povinně podléhají, protože s nimi kurzové riziko nadále spojené zůstává. Jde typicky například

o takzvané jistoty u nájemních vztahů, které jsou vratné po skončení doby nájmu. Praktickým závěrem výše uvedeného tedy je, že poskytnuté zálohy, u kterých se očekává, že dojde k dodání předmětu smluvního ujednání, v jehož souvislosti byly poskytnuty, nemají být k rozvahovému dni přepočítávány kurzem ČNB. (Ne)přepočítání záloh má přímý dopad do základu daně z příjmů, i proto by úvaha, na jejímž základě bylo kurzové riziko v souvislosti se zálohami vyhodnoceno a rozhodnuto o (ne)přepočítání záloh aktuálním kurzem ČNB k rozvahovému dni, měla být řádně zdokumentována.

Pro úplnost je vhodné dodat, že předmětný soudní spor se týkal záloh na pořízení dlouhodobého majetku. Princip kurzového rizika, který je vysvětlen v interpretaci I-43 a o který se opírá právě i rozsudek NSS, je však stejný u všech druhů záloh (platí pro poskytnuté zálohy na pořízení dlouhodobého majetku, zálohy u zásob i běžné provozní zálohy). Je také namístě připomenout, že NÚR na konci ledna letošního roku vydala i interpretaci „I-47 Přijaté zálohy v cizí měně“, která vychází ze stejného myšlenkového základu a týká se přijatých záloh.

Kontakt pro další informace



Ing. Ladislav Čížek
auditor
Senior Associate
T +420 236 163 315
ladislav.cizek@roedl.com

Rozsudek NSS potvrdil
interpretaci NÚR
– cizoměnové zálohy nemají
být předmětem kurzového
přepočtu.



→ Rödl & Partner Intern

Akce | Připravujeme pro Vás: květen–červen 2022

4.	Květen 2022	18.	Compliance na pracovišti
	Specialista pro interní oznamování a ochranu oznamovatelů ve veřejné správě		Online seminář Pořádá: Rödl & Partner ve spolupráci s Verlag Dashöfer Přednáší: Pavel Koukal
11.	Online seminář Pořádá: Rödl & Partner ve spolupráci s Verlag Dashöfer Přednáší: Pavel Koukal	27.	Ukončování pracovních poměrů zaměstnanců
	Co nového v korporátní Compliance 2022		Setkání u kulatého stolu Pořádá: Rödl Partner Brno Přednáší: František Geršl, Martina Pumpřlová
18.	Setkání u kulatého stolu / webinář Pořádá: Rödl & Partner ve spolupráci se Sdružením pro compliance a FaceUp Technology s.r.o. / NNTB Přednáší: Pavel Koukal, Juraj Szabó, Vladimír Valenta, Jan Sláma	8.	Červen 2022
	Problematika využití dodacích doložek (Incoterms®) ve smlouvách včetně daňových souvislostí		Whistleblowing – nové povinnosti pro zavedení vnitřního oznamovacího systému
18.	Setkání u kulatého stolu / webinář Pořádá: Rödl & Partner Praha Přednáší: Alice Kubová Bártková, Milan Mareš	15.	Setkání u kulatého stolu / webinář Pořádá: Rödl & Partner ve spolupráci s FaceUp Technology s.r.o. / NNTB Přednáší: Pavel Koukal, Jan Sláma
			Uplatňování DPH a DPPO v praxi
			Setkání u kulatého stolu / webinář Pořádá: Rödl & Partner Brno Přednáší: Milan Mareš, Jan Pestr



www.roedl.cz/cs/cz/Events.aspx

→ Rödl & Partner Intern

Mediace | Nová služba pro Vás

Pomůžeme Vám v jakémkoli konfliktu.

Vy naleznete řešení, nestranný mediátor spornou situaci uklidní a pomocí mediačních technik umožní stranám konfliktu se slyšet a mít dostatečný prostor k tomu se vyjádřit. Váš spor tak můžete vyřešit rychleji a efektivněji než například v soudním řízení.

Pro více informací můžete kontaktovat advokátku a mediátorku [Lucii Brostíkovou](#).

MEDIACE NOVÁ SLUŽBA PRO VÁS



JUDr. Lucie Brostíková, BA
advokátka a mediátorka
T +420 236 163 720
lucie.brostikova@roedl.com

Impresum

NEWSLETTER ČESKÁ REPUBLIKA
KVĚTEN 2022, MK ČR E 16542

Vydavatel:
Rödl & Partner Consulting & Valuation, s.r.o.
Platněřská 2, 110 00 Praha 1
T +420 236 163 111
www.roedl.cz

Redakční rada:
Ing. Jana Švédová, Mgr. Václav Vlk,
Ing. Klára Sauerová, Ing. Jaroslav Dubský,
Ing. Ivan Brož

Layout/Sazba:
Rödl & Partner

Tento newsletter je nezávaznou informační brožurou a slouží obecným informačním účelům. Nepředstavuje právní, daňové ani podnikové poradenství, jeho cílem není ani nahrazení individuálního poradenství. Při zpracování newsletteru se společnost Rödl & Partner snaží o maximální pečlivost, nemůže ale převzít odpovědnost za správnost, aktuálnost a úplnost informací. Protože se zde obsažené informace nezabývají konkrétními tématy jednotlivých fyzických nebo právnických osob, měl by si klient požadované informace vždy ověřit poradenskou zakázkou. Rödl & Partner nepřijímá odpovědnost za rozhodnutí, která čtenáři na základě článků newsletteru učiní. Naši poradci jsou Vám rádi k dispozici.

Veškerý obsah newsletterů zveřejněný na internetu včetně odborných informací je duševním vlastnictvím společnosti Rödl & Partner a je chráněn autorskými právy. Uživatelé mohou obsah newsletterů stahovat, tisknout nebo kopírovat pouze pro vlastní potřebu. Jakékoli změny, rozmnožování, šíření nebo sdělování tohoto obsahu nebo jeho částí veřejnosti, ať už online nebo offline, vyžadují předchozího písemného souhlasu společnosti Rödl & Partner.