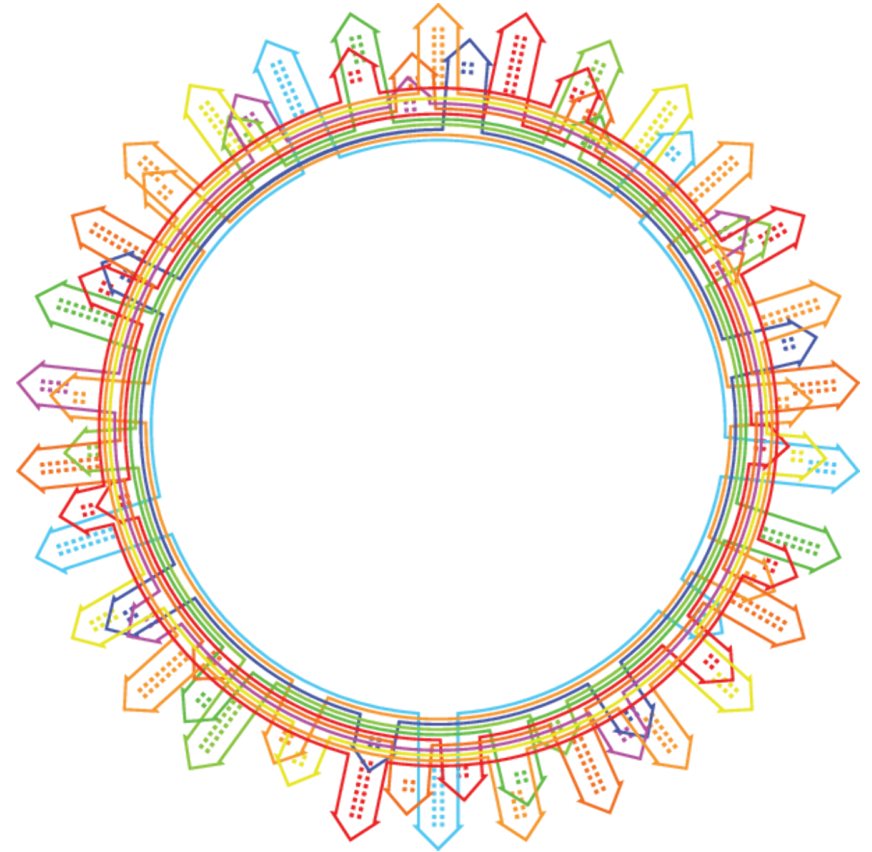


## Daňové novinky v oblasti nemovitostí

20. ledna 2022

# Daň z příjmů právnických osob



# Kontakt



**Catherine Slavičková**

**Manažer, TAX**

[cslavickova@deloittece.com](mailto:cslavickova@deloittece.com)

+420 703 435 695



# Majetek a daňové odpisy





## Výstavba způsobem „shell&core“ a možnosti odpisování

- Poplatník tak disponuje pouze kolaudačním souhlasem na část stavby (společné prostory a technologie)
- Jedná se o samostatnou nově pořízenou budovu
- ZDP nepočítá s možností odpisu pouze části majetku
- Dle § 26 odst. 5 ZDP lze zahájit daňové odepisování pokud:
  - Stavba, resp. její část, je schopná a způsobilá k užívání, tj. je stavebně a konstrukčně samostatně funkční
  - Účetní jednotka účtuje o dlouhodobém hmotném majetku v souladu s ZoÚ
  - U odpisovatele budou splněny všechny podmínky pro odpisování, zejm. průkazné stanovení vstupní ceny, zařazení do odpisové skupiny, stanovení způsobu odpisování apod.

# Uplatnění daňových odpisů v dodatečném daňovém přiznání

Dle soudu nelze provést „douplatnění“ daňových odpisů již jednou přerušených



## 31 Af 37/2019 - 67

- Krajský soud v Hradci Králové
- Možnost uplatnit dříve přerušené daňové odpisy v rámci dodatečného daňového přiznání podaného v důsledku výsledku kontrolního zjištění správce daně
- Tento postup je možný u slev na dani, poskytnutých bezúplatných plnění (darů) a daňové ztráty
- Odlišností daňových odpisů je dle KS **princip kontinuity odpisování**, který zabraňuje tomu, aby daňové odpisy mohly být uplatňovány stejným způsobem jako např. daňová ztráta
- Dle KS nelze provést snížení daňové povinnosti (zvýšení daňové ztráty) „douplatněním“ daňových odpisů již jednou přerušených, a to pouze z důvodu, že poplatník následně zjistí, že nově tvrzený způsob je pro něj s ohledem na výsledky daňové kontroly výhodnější
- Nebyla podána kasační stížnost

# Náklady na pořízení investice

## Jednoznačná příčinná souvislost nákladů na pořízení investice



### 10 Afs 346/2020 – 43

- Nejvyšší správní soud
- Náklady na demolici spalovacího kotle jako náklady daňově uznatelné ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP vs. náklady související s novým investičním záměrem (investiční náklady na pořízení hmotného majetku)
- NSS se v této souvislosti zabýval otázkou určení dne, od něhož náklady související s investičním záměrem představují náklady na pořízení hmotného majetku
- Ve smyslu § 25 odst. 5 písm. a) ZoÚ určité náklady tvoří součást pořizovací ceny majetku, pokud s pořízením tohoto majetku souvisí
- Mezi vynaloženými náklady a pořízením investice musí existovat **jednoznačná přímá příčinná souvislost**
- V daném případě se demolice původního spalovacího kotle uskutečnila nezávisle na novém investičním záměru žalobkyně (zvýšení efektivity spalovny a postavit nový spalovací kotel), žalobkyně by k ní stejně přistoupila
- Mezi demolicí původního spalovacího kotle a investičním záměrem tedy nebyla dána jednoznačná přímá příčinná souvislost

# Daňová uznatelnost nákladů







### 5 Afs 33/2020 – 36

- Nejvyšší správní soud
- Neuznání daňové účinnosti nákladů na stavební práce a služby z důvodu neunesení důkazního břemene (neprokázání dodavatelů stavebních prací)
- Z předložených důkazů nebylo prokázáno kým a v jakém rozsahu byly konkrétní stavební práce provedeny
- Zamítnuto i stanovení daně pomůckami:
  - Nebylo možné určit, zda jednotlivé prodeje nemovitostí ve své ceně zahrnovaly i hodnoty z přijatých plnění poskytnutých tvrzenými dodavateli (případně v jaké výši)
  - Žalobce nepředložil žádné doklady o stavu rozestavěnosti staveb k datu jejich prodeje
  - Odkaz na dřívější závěry NSS: pokud daňový subjekt neprokázal, od koho nabyl zboží a jakou částku za ně zaplatil, nejedná se o daňově uznatelné výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP
- NSS dále nesouhlasil s názorem žalobce, podle kterého měl správce daně při stanovení daně ocenit hotové domy a výrobní cenu snížit o prokazatelné výdaje, jejichž plnění nebylo zpochybněno. Případně měl správce daně určit cenu nákladů v obvyklé výši
- Postup podle § 23 odst. 7 ZDP nešlo fakticky realizovat, protože nemovitosti byly prodávány (mimo jiné) v nedokončeném stavu, a stádium rozpracovanosti a tedy výše vynaložených nákladů ke dni prodeje nebyly žalobcem prokázány
- Nebyl prokázán rozsah provedených prací jednotlivými dodavateli, tudíž nelze postupovat podle § 23 odst. 7 ZDP ve spojení s § 23 odst. 10 ZDP a uznat žalobci jako daňově účinnou částku nákladu cenu obvyklou



## 30 Af 83/2018 – 227

- Krajský soud v Brně
- Doměření daně u prací fakturovaných až v následujícím zdaňovacím období a zaúčtovaných formou dohadných položek
- Nedoložení souvislosti s příjmy v daném zdaňovacím období
- Generální dodavatel staveb ve svém účetnictví vykazoval formou dohadných položek (jako daňově uznatelný výdaj) práce na stavebních zakázkách, které pro něj fakticky provedli subdodavatelé a které již vyfakturoval investorům v rámci dílčí fakturace zakázek. V kontrolovaném zdaňovacím období však ještě nepotvrdil subdodavatelům předávací protokoly, a ti mu proto nemohly uskutečněné práce vyfakturovat (k tomu došlo až v následujícím zdaňovacím období). Dle správce daně není možné, aby žalobce fakturoval investorovi takové dodávky, které ještě sám od subdodavatele formálně nepřevzal. Tento názor KS nesdílí.
- KS zdůraznil obecná východiska:
  - Povinnost respektovat věcnou a časovou souvislost mezi příjmy a výdaji
  - Pokud daňový subjekt vynaloží výdaje, ale v daném zdaňovacím období na jejich základě dosud nedosáhl příjmu, neuplatňuje si je daňově účinným způsobem, ale „převede“ je do dalšího období (zpravidla formou zásob či rezerv)
  - Pokud daňový subjekt již příjmu dosáhl, ale o výdajích nemá ke konci zdaňovacího období doklady nebo jejich přesnou výši dokonce ještě nezná, účtuje o nich již v daném zdaňovacím období, a to formou výdajů příštích období nebo formou dohadných položek
- Nelze zpochybňovat předložené faktury, kterými žalobce vyúčtoval v daném zdaňovacím období určité práce investorovi, jen proto, že v době jejich vystavení ještě žalobce protokolárně nepřevzal od svých poddodavatelů příslušné dodávky či na ně od poddodavatele neobdržel fakturu, přičemž k převzetí díla či fakturaci došlo až v následujícím zdaňovacím období. V této části proto žalobci vyhověl, rozhodnutí žalovaného zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

# Financování



# Daňová uznatelnost úroků z úvěrové smlouvy po přeměně

Nedoložení původního účelu úvěru čerpaného předchůdcem znemožňuje daňovou uznatelnost úroků



## 31 Af 22/2020 – 123

- Krajský soud v Brně
- Posuzována daňová uznatelnost úroků z úvěru dle § 24 odst. 1 ZDP
- Úvěr byl žalobci poskytnut za účelem konsolidace několika neúčelových úvěrů, které na žalobce přešly v důsledku přeměny (ve formě odštěpení sloučením)
- Žalobce neprokázal účel, za kterým byly původní úvěry sjednány
- Nebylo prokázáno, že závazek, který na žalobce v důsledku přeměny přešel, splňoval v době, kdy náležel ještě právnímu předchůdci žalobce podmínky daňové uznatelnosti ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP
- Aby správce daně uznal žalobci předmětné náklady ve formě úroků jako náklady vynaložené za účelem dalšího zhodnocení jeho podnikatelské činnosti, musel by žalobce nejprve prokázat, že i jeho předchůdce tyto náklady použil pro své podnikání
- Skutečnost, že žalobce nedoložil původní účel úvěru čerpaného jeho právním předchůdcem (potažmo účel předchozích úvěrů, které byly tímto úvěrem konsolidovány), znemožňuje daňovou uznatelnost jím placených úroků ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP

# Podmínky na aplikaci smlouvy o zamezení dvojího zdanění

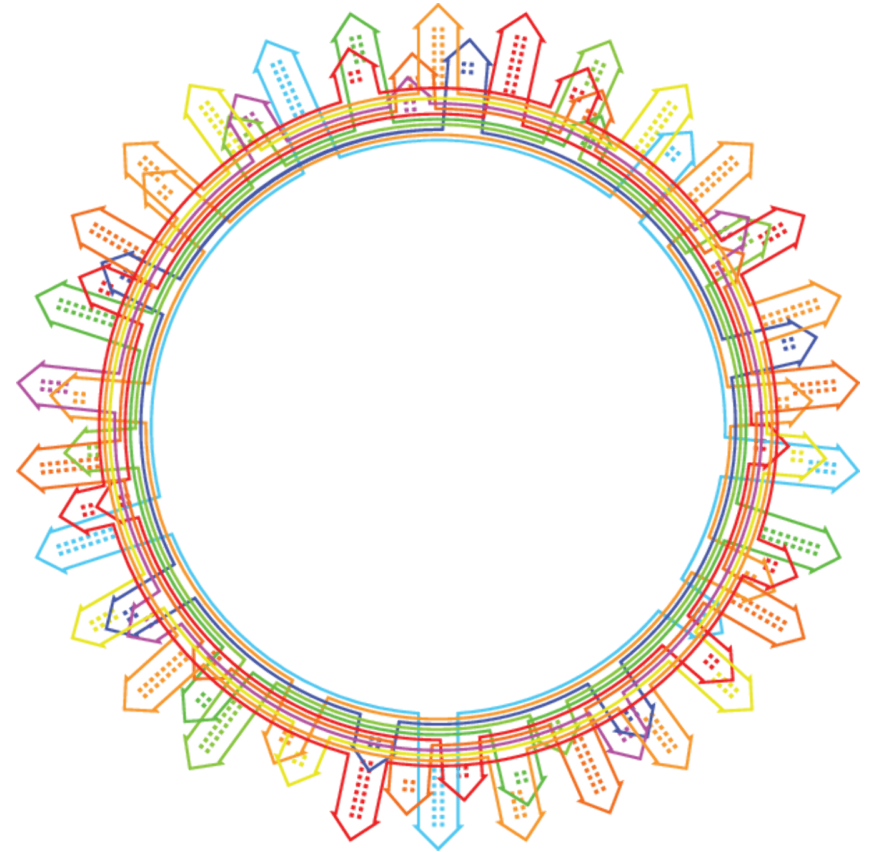
## Úroky placené do zahraničí



### 3 Afs 40/2018 – 68

- Nejvyšší správní soud
- Uzavření smlouvy o úvěru s holandskou společností, vypláceny úroky z poskytnutého úvěru
- Sporné naplnění veškerých podmínek pro aplikaci příslušné SZDZ, a tím i související povinnost srazit daň z příjmů z úroků vyplacených holandské společnosti
- V rámci prováděné daňové kontroly správce daně získal dohodu o tichém společenství uzavřenou mezi holandskou společností a společností se sídlem na ostrově Man (tichý společník)
- Dovozeno, že právním vlastníkem úrokových příjmů byli oba tišší společníci (nikoli pouze holandská společnost), neboť zisky ze společenství pak byly přiděleny každému společníkovi v poměru 1 % ve prospěch holandské společnosti a zbylých 99 % ve prospěch druhého tichého společníka
- Podle článku 1 SZDZ by tiché společenství holandské dani z příjmů nemělo vůbec podléhat, nelze proto na daný případ aplikovat SZDZ uzavřenou s Nizozemím
- Tento postup potvrdil MS i NSS

# Daň z přidané hodnoty



# Kontakt

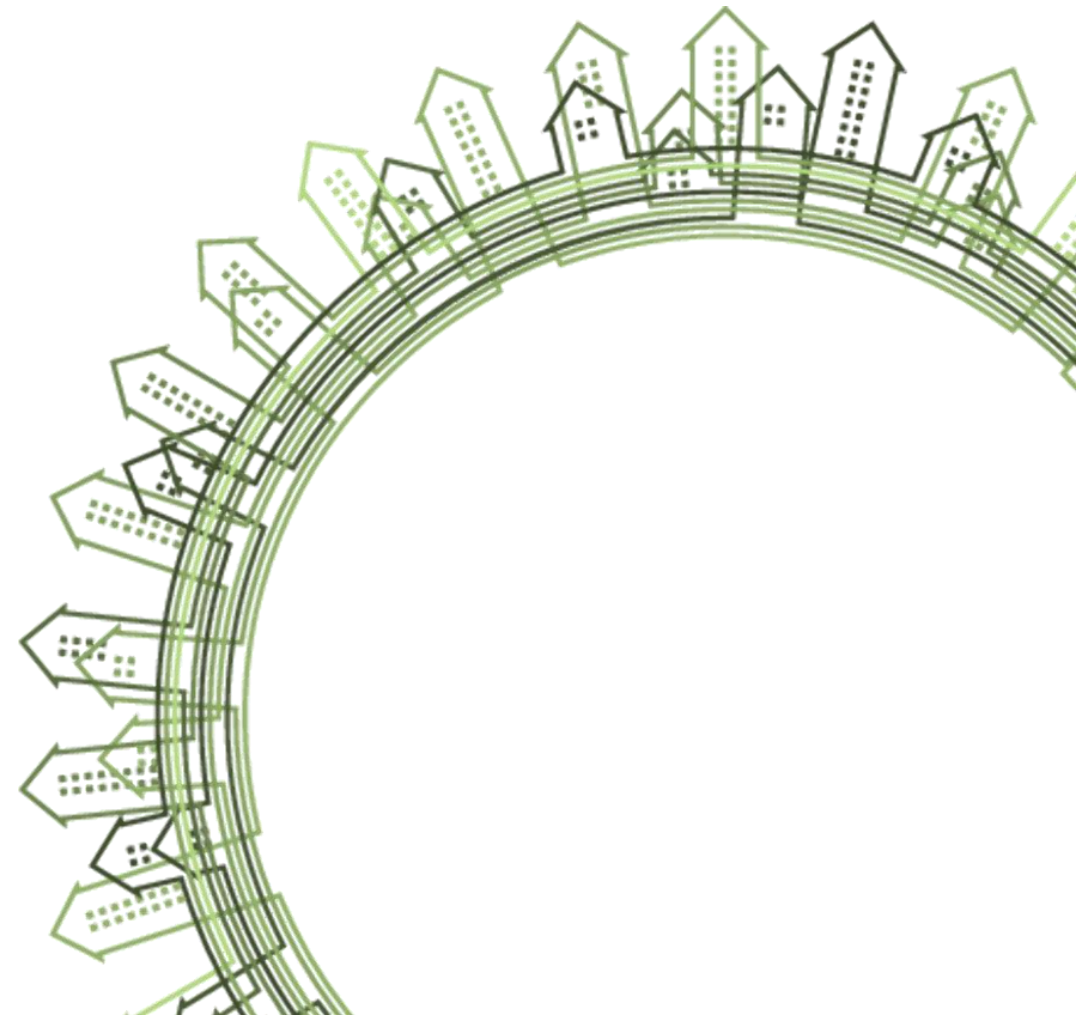


**Michaela Lounková**

**Senior manažer, TAX**

[mlounkova@deloittece.com](mailto:mlounkova@deloittece.com)

*+420 731 648 068*



# Nájemní bydlení





# Nájemní bydlení

§ 56a odst. 3) ZDPH od 1. ledna 2021 aneb Nelze zdanit nájem...



- a) stavby rodinného domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí,
- b) **obytného prostoru**,
- c) jednotky, která kromě **obytného prostoru** zahrnuje nanejvýš tak garáž, sklep nebo komoru,
- d) stavby, v níž je alespoň 60 % podlahové plochy této stavby nebo části stavby, je-li pronajímána tato část, tvořeno **obytným prostorem**

**Obytným prostorem** se pro účely DPH rozumí byt nebo jiný soubor místností, popřípadě jednotlivá obytná místnost, které **svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením odpovídají požadavkům na trvalé bydlení a jsou k tomuto účelu určeny.**

Zápis do KN? Kolaudace?

Vztah jednotlivých bodů?

Časové souvislosti?

# Nájem nemovitých věcí od 1.1.2021 – časové souvislosti

KOOV 576/19.05.21



- Nájemní smlouvy uzavřené před 1.1.2021
- Pronajímatel se ke dni uzavření nájemní smlouvy rozhodl postupovat dle znění § 56a odst. 3 ZDPH platného před 1.1.2021
- Nájemné s DUZP po 1.1.2021 je nadále zatěžováno DPH
- GFŘ: Nesouhlas s předloženými závěry



- Určení **poměru podlahové plochy prostor pro bydlení vs. nebytové prostory**
- V případě smíšeného účelu použití (např. pronájem garážových stání) – **majetek vytvořený vlastní činností (MVVČ)**
  - Aktuální judikatura NSS 2 Afs 232/2020-70
  - Nejvyšší správní soud odmítl pohled Generálního finančního ředitelství na problematiku vzniku majetku vytvořeného vlastní činností. Na rozdíl od GFŘ dovedl NSS, že by takový majetek mohl vzniknout i tehdy, dojde-li k dodání stavby na klíč jediným dodavatelem.
  - V případě MVVČ uplatňují po dobu výstavby plný nárok na odpočet daně a následně k datu zařazení do užívání dochází fikcí k dodání nemovitosti – **problematika stanovení základu daně**

## Výstavba

↑ Plný nárok

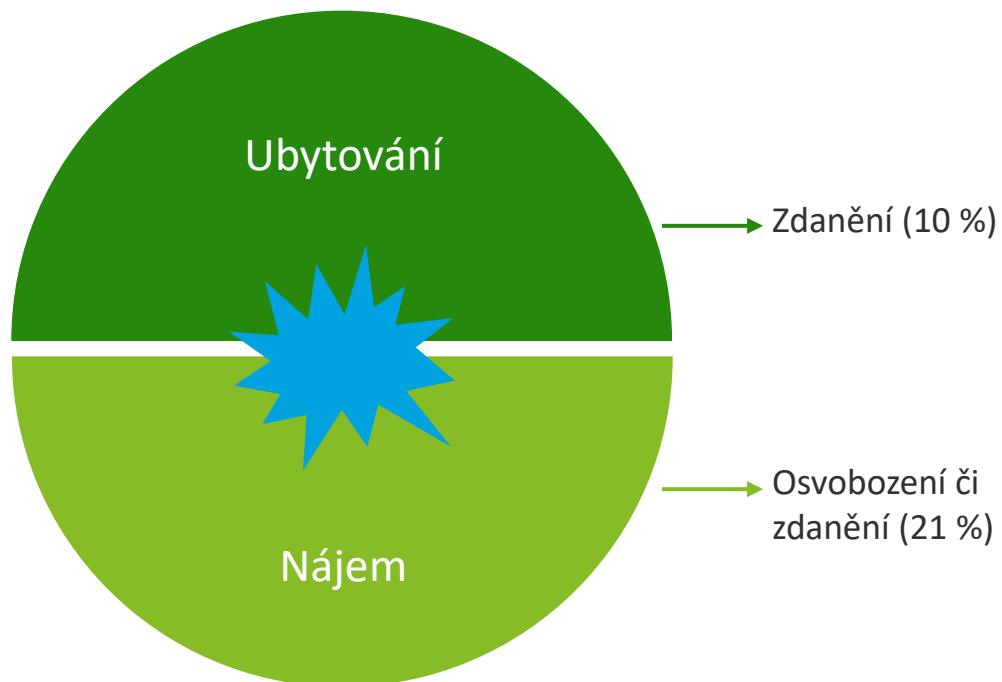
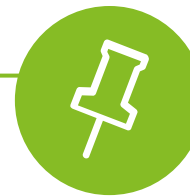
## Zařazení do užívání

↑ Odvod DPH (i ze vstupů, které nebyly zatížené DPH)+ krácený nárok

- Rozlišení **nájmu vs. ubytovacích služeb**

# Rozlišení ubytování a nájmu

## Odlišný DPH režim x odlišné smluvní ujednání



### Ubytování

- Poskytnutí prostoru sloužícího k **přechodnému bydlení** (užívání);
- Doba ubytování „přechodnost“ se posuzuje dle jednotlivých případů – zákon žádné přesné období nestanoví;
- Jsou k němu poskytovány i další **služby související s ubytováním** (úklid aj.).

### Nájem

- Poskytnutí prostoru sloužícího k **trvalému** bydlení;
- **Převod práva užívat nemovitost** způsobem, jako by byl nájemce vlastníkem;
- Pasivní činnost;
- Doba nájmu není sama o sobě rozhodující.
- Úprava nájmu bytu poskytuje **vyšší právní ochranu nájemcům**, musí mít **písemnou formu, omezené možnosti výpovědi**

# Prominutí DPH u dodávek elektriny a plynu

Informace GFŘ a související  
dodatek





- **Od 1. 11. 2021 do 31. 12. 2021** byla prominuta daň z přidané hodnoty u dodání elektřiny a plynu na základě Rozhodnutí MF (zveřejněno ve Finančním zpravodaji číslo 34/2021)
- Prominutí DPH nastává v případě, pokud v tomto období došlo k povinnosti přiznat daň, tj.:
  - Dodání elektřiny nebo plynu (k DUZP);
  - Přijetí úplaty (zálohy) dle §20a Zákona o DPH.
- **Zdanitelné plnění** se považuje za uskutečněné primárně ke dni odečtu z měřícího zařízení
  - Pokud se skutečná spotřeba zjišťuje jinak než odečtem z měřícího zařízení, lze za DUZP považovat den zjištění skutečné spotřeby.
  - Zákon o DPH a ani samotné Rozhodnutí neukládá plátcům povinnost z titulu prominutí provést povinný odečet elektroměrů a plynoměrů nebo realizovat jiný mimořádný úkon
- U vyúčtování s DUZP v období od 1. 11. 2021 do 31. 12. 2021 je tedy na **případný doplatek DPH prominuta.**
- U záloh přijatých v období od 1. 11. 2021 do 31. 12. 2021 je **DPH prominuta.**



## Vystavování dokladů

- Plátce je povinen vystavit daňový doklad **bez uvedení sazby daně a výše daně** pro rozhodné období.
- U daňových dokladů vystavených před 1. 11. 2021, u kterých je daň na dokladu uvedena (platební kalendáře), nelze výše uvedený postup uplatnit. Nicméně zůstávají v platnosti a DPH z těchto záloh bude také prominuta.

## Daňové přiznání a kontrolní hlášení

- Plnění, které splňuje podmínky pro prominutí dle Rozhodnutí, bude vykázáno na řádku 26 daňového přiznání a to v hodnotě základu daně dle zákona o DPH.
- V rámci kontrolního hlášení se tato plnění nevykazují.

## Problematické oblasti

- Hromadné zálohy na více plnění
- Zálohy uhrazené v roce 2021, které budou vyúčtovány až v roce 2022

# Vybrané judikáty SDEU a NSS, závěry KOOV v oblasti DPH







- Zvláštní režim ziskové přírážky obchodníkem při dodání stavebních pozemků
- SDEU přiznal možnost zvláštního režimu i v situaci, kdy je stavební pozemek nakoupen bez DPH od neplátce (v rozporu se zněním čl. 392)
- Nejpodstatnější je okomentování definice stavebního pozemku (nesoulad s přístupem GFR)
- Podle Směrnice o DPH se za „stavební pozemky“ považuje jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy. **Členské státy musí při vymezení pozemků, které budou považovány za „stavební pozemky“, respektovat účel sledovaný DPH směrnicí, kterýžto má za cíl osvobodit od DPH pouze dodání nezastavěných pozemků, které nejsou určeny k zástavbě.**
- Ze všech těchto ustanovení vyplývá, že s ohledem na skutečnost, že pojem „stavební pozemek“ zahrnuje jak neupravené, tak upravené pozemky, je rozhodujícím kritériem pro rozlišování mezi stavebním pozemkem a nezastavěným pozemkem to, **zda je v okamžiku transakce dotčený pozemek určen k zástavbě.**

..

### **Problematické oblasti v praxi u stavebních pozemků:**

- Pozemky zastavěné stavbami určenými k demolici
- Pozemky, které jsou dle územního plánu zastavitelné, ale záměrem kupujícího není je zastavět

# Platba do notářské úschovy a okamžik odvodu DPH

Rozhodnutí NSS č. j. 2 Afs 274/2020 - 20



---

Posuzoval, zda při prodeji nemovitosti vzniká prodávajícímu povinnost odvést DPH v okamžiku, kdy kupující složí kupní cenu do advokátní úschovy.

---

Dle NSS se uložené finanční prostředky stanou úplatou až v okamžiku, kdy je schovatel vyplatí prodávajícímu po splnění příslušných smluvních ujednání.

---

Povinnost odvést DPH ke dni přijetí peněz do úschovy proto nevznikla.

---

Platí závěry Koordinačního výboru KDPČR [179/23.05.07 Nepeněžní formy úhrady za plnění pro účely DPH??](#)

***Klíčové budou konkrétní parametry advokátní resp. notářské úschovy***

---

# Uplatnění DPH při prodeji majetku plátcem

KOOV 568/09.09.20



- Prodej majetku není předmětem daně v případě, že prodávající tento majetek nenabyl v postavení osoby povinné k daní, od počátku si zvolil, že si jej ponechá v soukromých aktivech (tj. mimo množinu obchodního majetku), a po celou dobu, během níž tento majetek vlastní, projevuje tuto svou vůli, což vyjadřuje tím, že
  - a) jej nevložil do obchodního majetku pro účely DPH a
  - b) neviduje jej v evidenci DPH a
  - c) neuplatnil při jeho pořízení nárok na odpočet daně na vstupu, ačkoli jej před prodejem zčásti používal pro ekonomickou činnost.
- To platí za předpokladu, že při prodeji **nepodnikal prodávající aktivní kroky**, které využívají běžní obchodníci. Vždy by mělo být přihlédnuto ke všem okolnostem daného případu, **včetně posouzení, zda není skutečný stav zastírán navenek deklarovaným stavem formálně právním.**
- GFŘ: Souhlas s výše uvedenými závěry

# Aktuality v oblasti uplatnění DPH u pokut, penále, storno poplatků



# Částky zahrnované do základu daně

Nejen stornopoplatky



**ZP poskytnuto plně**  
**Zákazník selhal**  
**Účtována paušalizovaná kompenzace**  
**ceny**

**Parkovací poplatky**

*C-90/20 Apcoa*

**ZP poskytnuto částečně**  
**Úplata zvýšena při předčasném**  
**ukončení z důvodu neplacení**

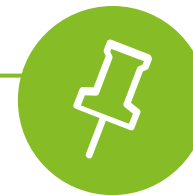
**Telco služby, leasingy**

*C-295/17 MEO*  
*C-43/19 Vodafone Portugal*  
*C-242/18 UniCredit Leasing*

**ZP neposkytnuto**  
**Plně/částečně uhrazeno**

**No-show fee, letenky**

*C-277/05 Société thermale*  
*C-250/14 - Air France – KLM*



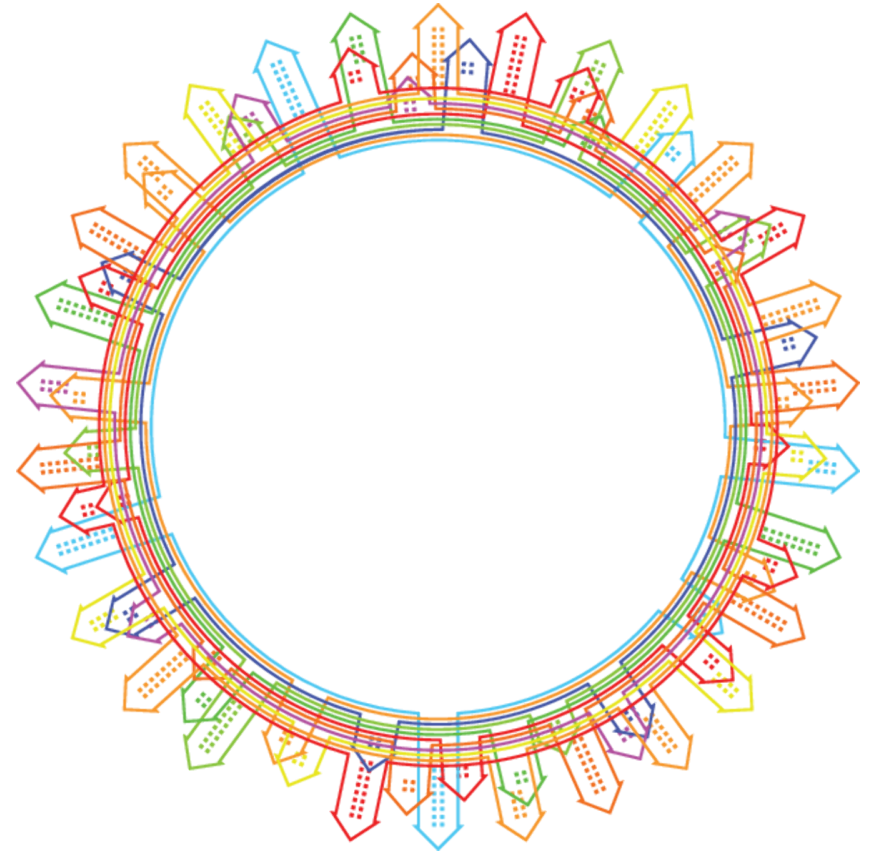
- Totální havárie předmětu leasingu
- Krádež předmětu leasingu
- Kompenzace nákladů na vymáhání
- Cancellation fee (odstupné)
- Sankce za nehrazení
- Sankce za jiná porušení smlouvy
- Úroky z prodlení
- Sankce hrazené dodavatelem
- Kompenzace hrazené dodavatelem

Je možné/nutné separovat plnění a cenu?

Hraje roli zákonná zodpovědnost za škody?

Jak podstatné je sjednání předem?

**Děkujeme za pozornost**





Deloitte označuje jednu či více společností Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), globální síť jejich členských firem a jejich přidružených subjektů (souhrnně „organizace Deloitte“). Společnost DTTL (rovněž označovaná jako „Deloitte Global“) a každá z jejich členských firem a jejich přidružených subjektů je samostatným a nezávislým právním subjektem, který není oprávněn zavazovat nebo přijímat závazky za jinou z těchto členských firem a jejich přidružených subjektů ve vztahu k třetím stranám. Společnost DTTL, a každá členská firma a přidružený subjekt nesou odpovědnost pouze za vlastní jednání či pochybení, nikoli za jednání či pochybení jiných členských firem či přidružených subjektů. Společnost DTTL služby klientům neposkytuje. Více informací je najdete na adrese [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about).

Společnost Deloitte je předním globálním poskytovatelem služeb v oblasti auditu a assurance, podnikového poradenství, finančního poradenství, poradenství v oblasti rizik a daní a souvisejících služeb. Naše globální síť členských firem a přidružených subjektů ve více než 150 zemích a teritoriích (souhrnně „organizace Deloitte“) poskytuje služby čtyřem z pěti společností figurujících v žebříčku Fortune Global 500<sup>®</sup>. Chcete-li se dozvědět více o způsobu, jakým zhruba 312 000 odborníků dělá věci, které mají význam, navštivte [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Toto sdělení obsahuje pouze obecné informace a společnost Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“) ani žádná z členských firem její globální sítě či jejich přidružených subjektů (souhrnně „organizace Deloitte“) jejím prostřednictvím neposkytuje odborné rady ani služby. Přijetí jakéhokoliv rozhodnutí či jednání, které může mít dopad na Vaše finance či podnik, byste měli konzultovat s kvalifikovaným odborným poradcem.

Nejsou poskytována žádná prohlášení, záruky ani závazky (výslovné ani předpokládané), co se týče přesnosti nebo úplnosti informací v tomto sdělení a společnost DTTL, její členské firmy, přidružené subjekty, zaměstnanci nebo zástupci nenesou odpovědnost za jakékoliv ztráty nebo škody vzniklé přímo nebo nepřímo v důsledku spolehnutí se na toto sdělení jakoukoli osobou. Společnost DTTL, její členské firmy a jejich spřízněné subjekty jsou samostatnými a nezávislými právními subjekty.

© 2022 Pro více informací kontaktujte Deloitte Česká republika.