

# Daňové a právní zprávy

červen 2022



Building a better  
working world

Úvodník 02

Překvapené převodní ceny

EU 05

Pilíř 2 iniciativy BEPS 2.0 – konec  
daňových pobídek tak, jak je známe?

EU 07

Návrh DEBRA byl publikován

Dotace 10

Spolufinancování formou dotací

DPH 13

Digitální peněženky a DPH

Judikátové okénko 16

Investiční pobídky: dodatečně  
uplatnění vyšší slevy na dani

Judikátové okénko 18

Soudní dvůr EU k ochraně  
hospodářské soutěže – zneužití  
dominantního postavení



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



## Překvapené převodní ceny

Převodní ceny v naší České republice se postupně vyvíjejí. Správci daně jsou pečlivější, přísnější a sofistikovanější. Postupujeme ale stále v mantinelech OECD a odvázně by se dalo tvrdit, že vývoj je předvídatelný. Pohledem do některých vyspělejších jurisdikcí se dá vytušit, kam státní správa bude směřovat a co nás dříve či později čeká. Úroky jsme historicky srovnávali s tím, co dostaneme v bance, teď počítáme kreditní rating. Náklady plus přírážka byly vždy jen o přírážce, teď nás správce daně trápí, jestli v nákladech opravdu má být financování a forex. Berry ratio byl exotický ukazatel, teď už s ním standardně pracujeme.

Občas jsme trochu překvapeni nepříjemně, když třeba ve srovnatelných vzorcích nesmí být ztrátové roky. Někdy zase příjemně, když Nejvyšší správní soud řekne, že každé pozorování v daném vzorku je správně, nejen mezikvartilové rozpětí. Překvapení jsou ale malá a základní linie se nemění a je znovu a znovu potvrzována soudy. Správce daně musí najít spřízněnou transakci, musí prokázat, že subjekty jsou opravdu spojené, musí najít podobnou transakci a stanovit svoji cenu. A když už to všechno má, tak musí dát poplatníkovi šanci rozdíl vysvětlit.

To platilo přesně do doby, než Nejvyšší správní soud vydal své rozhodnutí ve věci společnosti Aisan Industry (7 Afs 398/2019 - 49). Krásný návod pro správce daně, jak nic z výše uvedeného vlastně nemusí platit.

Společnost nakupuje od třetích stran a prodává třetím stranám. Ale protože cenu v zásadě vyjednává skupina, jedná se o spřízněné transakce (přestože vlastně vůbec spřízněné nejsou). A tak nastupují pravidla tržních cen.

Společnost je ztrátová. U limitovaného výrobce to není správně a správce daně doměřuje daň ze zisku, kterého by měla dosáhnout. Nejvyšší správní soud potvrzuje, že vlastně není vůbec potřeba najít konkrétní transakci, stačí doměřit ziskovost. Ziskovost by měla přijít od skupiny, protože ta zasahovala do cenových jednání. Nejvyššímu správnímu soudu – jindy poměrně exaktnímu – nyní stačí, že je to od „někoho“ ze skupiny a není potřeba přesně dokládat od koho. Technickým vysvětlením doměrku je dodanění odměny za hypotetickou službu, kterou společnost skupině poskytla (strpěla skupinou uvalené ceny se třetími stranami). Logické vysvětlení.

Každý případ je samozřejmě jiný. Tady byl poplatník značně nápomocen, když předložil studii převodních cen od renomovaného poradce, která přesně stanovila, že by měl dosáhnout právě kladné ziskovosti. Správce daně jen vzal, co mu poplatník naservíroval, a doměřil. Následná snaha s úplně jinou studií s opačným závěrem od téhož renomovaného poradce

už skutečně nepůsobila věrohodně. Můžeme jen spekulovat, jestli soudnímu rozhodnutí pomohla i velmi rozsáhlá žaloba s řadou námitek. Nejvyšší správní soud měl potřebu poznamenat, že u takto rozsáhlého podání se není potřeba vypořádávat s každou jednotlivou námitkou (ale na náladě mu možná nepřidalo, že je tak jako tak musel přečíst).

Ponaučení? Nepolevovat v ostražitosti. Zaběhlé principy jsou důležité, ale každá situace je jiná a může vyžadovat jiný přístup. A co správci daně jednou dáte, to už nikdy nevezmete zpátky.

**Nejvyšší správní soud potvrzuje, že vlastně není vůbec potřeba najít konkrétní transakci, stačí doměřit ziskovost. Ziskovost by měla přijít od skupiny, protože ta zasahovala do cenových jednání.**

EU





**Ondřej Janeček**  
ondrej.janecek@cz.ey.com  
+420 731 627 019



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



# Pilíř 2 iniciativy BEPS 2.0 – konec daňových pobídek tak, jak je známe?

O diskusích ohledně revolučních změn mezinárodního zdanění probíhajících ať už na půdě OECD, tak na úrovni EU vás průběžně informujeme.

Iniciativa 2.0 spočívá na 2 pilířích:

- ▶ zdanění větší části zisků vybraných nadnárodních korporací v zemích, kde mají zákazníky (Pilíř 1) a
- ▶ zavedení globální minimální efektivní sazby daně (Pilíř 2).

Přehled hlavních parametrů tohoto dvoupilířového přístupu jsme vám přinesli [ZDE](#).

## Trocha historie a politického procesu

OECD v této souvislosti vydala modelová pravidla týkající se hlavních konstrukčních prvků tzv. GloBE pravidel v rámci Pilíře 2 (naše postřehy [ZDE](#)) a související komentář a příklady ([ZDE](#)). Evropská komise obratem publikovala návrh implementační směrnice ([ZDE](#)).

Podstatou těchto pravidel je dodanění zisků vybraných nadnárodních společností na minimální úroveň efektivního zdanění ve výši 15 %. To se

má stát buď přímo v zemi, kde má „nedostatečně“ zdaněná entita sídlo, nebo v jiné zemi (typicky, ale ne výhradně v zemi konečné mateřské společnosti).

V tomto okamžiku vše nasvědčuje tomu, že počátek aplikace pravidel v rámci Pilíře 2 (pokud budou schválena) - alespoň v rámci EU - se nejspíše posune na rok 2024 ([ZDE](#)). Státy EU se již několikrát snažily najít shodu ohledně navrhované EU směrnice, nicméně zatím bez úspěchu, jelikož je zapotřebí nalézt jednomyslnou shodu, přičemž Polsko avizuje svůj nesouhlas. Hlavním důvodem je zřejmě pochopitelná snaha zamezit přijetí Pilíře 2 (minimální zdanění) bez současného zavedení Pilíře 1 (větší alokace práv zdanění vybraných nadnárodních korporací do zemí jejich zákazníků). V kuloárech se šušká, že 17. června na zasedání Ecofin by mohlo dojít ve vyjednávání k průlomům.

## Dopady Pilíře 2 na daňové pobídky

Pokud by byla tato iniciativa nakonec schválena a implementována, bude se bez přehánění jednat o globální daňovou revoluci, která jistě ovlivní

způsob fungování nadnárodních korporací a daňové politiky jednotlivých států.

Jednou z oblastí, na kterou by tato revoluce mohla mít významný dopad, je oblast daňových úlev zaměřených na podporu pozitivního chování poplatníků, zejména:

- ▶ investičních pobídek,
- ▶ daňového odpočtu na výzkum a vývoj,
- ▶ podpory odborného vzdělávání (učňovského školství),
- ▶ zaměstnávání zdravotně postižených.

Efekt těchto opatření je právě snížení efektivní daňové sazby v podobě slevy na dani nebo daňového odpočtu poskytnuté odměnou za uskutečněnou investici nebo za společensky prospěšný výdaj.

Určitý manévrovací prostor může poskytnout efekt substantivní výjimky (tj. vyloučení částky příjmů odpovídající určitému procentu hodnoty hmotného majetku a mzdových nákladů z případného dodanění), která však negativní dopad obvykle nezneutralizuje v plném rozsahu.

Pokud by stát chtěl zachovat podporu nových investic a výzkumu a vývoje a udržet krok s konkurencí nejen okolních zemí, bude nezbytná významná modifikace stávajících daňových odpočtů a slev nebo přesun k jiným formám pobídek. Z tohoto důvodu již řada zemí EU připravuje či alespoň zvažuje úpravu obdobných stávajících pravidel a jejich nahrazení slevami na jiných odvodech nebo změnu charakteru na pobídky na refundovatelný daňový kredit, jenž efektivní daňovou sazbu neovlivňuje stejným způsobem jako sleva na dani.

Tuto iniciativu budeme nadále monitorovat.

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

**Pokud by byla tato iniciativa nakonec schválena a implementována, bude se bez přehánění jednat o globální daňovou revoluci, která jistě ovlivní způsob fungování nadnárodních korporací a daňové politiky jednotlivých států.**



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



**Karel Hronek**  
karel.hronek@cz.ey.com  
+420 731 627 065



# Návrh DEBRA byl publikován

Průběžně vás informujeme o daňových tématech a iniciativách diskutovaných na úrovni EU (a nejen tam).

Jednou z iniciativ, na kterých EU pracuje, je možné zavedení tzv. DEBRA. DEBRA je zkratkou pro Debt Equity Bias Reduction Allowance.

Ve většině daňových systémů je úrok z úvěru za určitých okolností (alespoň částečně) daňově odčitatelný, zatímco odměna za vložený vlastní kapitál typicky nikoliv. Cílem iniciativy DEBRA má být návrh opatření, které by v tomto kontextu zatražovalo investice do vlastního kapitálu.

Evropská komise právě publikovala související legislativní návrh – [návrh](#) směrnice nazvané „*Directive on laying down rules on a debt-equity bias reduction allowance and on limiting the deductibility of interest for corporate income tax purposes.*“

Níže shrnujeme naše prvotní postřehy ohledně hlavních rysů tohoto nového navrhovaného opatření:

## Oblast působnosti

- ▶ Směrnice by se měla vztahovat na daňové poplatníky podléhající dani z příjmů právnických osob v jednom či více členských státech, včetně stálých provozoven entit, které jsou daňovými rezidenty třetí země.
- ▶ Neměla by se vztahovat na některé finanční instituce.

## Báze

- ▶ Báze odpočtu by se měla obecně vypočítat jako rozdíl mezi úrovní čistého vlastního kapitálu na konci zdaňovacího období a úrovní čistého vlastního kapitálu na konci předchozího zdaňovacího období.
- ▶ Čistým vlastním kapitálem se rozumí rozdíl mezi vlastním kapitálem poplatníka a součtem daňové hodnoty účasti poplatníka na kapitálu přidružených společností a vlastních akcií poplatníka.

## Sazba

- ▶ Odpočet by se měl rovnat bázi odpočtu vynásobené desetiletou bezrizikovou úrokovou sazbou pro příslušnou měnu a zvýšenou o rizikovou přírážku ve výši 1 % nebo, pokud je poplatník malým nebo středním podnikem, o rizikovou přírážku ve výši 1,5 %.
- ▶ Směrnice předpokládá možnost úpravy sazby v případě výrazných výkyvů.

### Délka aplikace/limit odpočtu

- ▶ Odpočet by měl být po dobu 10 po sobě jdoucích zdaňovacích období odečitatelný od základu daně z příjmů právnických osob, a to až do výše 30 % EBITDA poplatníka.
- ▶ Měla by být umožněna určitá forma převodu nadměrného odpočtu.

### Dodanění

- ▶ Směrnice stanoví možnost dodanění nárokovaného odpočtu, pokud je báze odpočtu záporná, ledaže poplatník prokáže, že je to v důsledku účetních ztrát nebo v důsledku zákonné povinnosti snížit kapitál.

### Ochrana proti zneužití

- ▶ Některé typy zvýšení vlastního kapitálu nemusí být brány v potaz - např. zvýšení vyplývající z:
  - ▶ poskytnutí půjček mezi spřízněnými stranami,
  - ▶ převodů podílů/podniků mezi spřízněnými stranami,

pokud není prokázáno, že k tomu došlo z řádných obchodních důvodů a nevede to k dvojímu odpočtu.

### Další omezení uznatelnosti úroků

- ▶ Nadměrné výpůjční výdaje (ve smyslu směrnice ATAD) se navrhuje nově omezit do výše nižší z těchto hodnot

i. 85 % nadměrných výpůjčních výdajů,

ii. stávající omezení nadměrných výpůjčních výdajů dle směrnice ATAD (s možností převodu částky odpovídající případnému rozdílu mezi (i) a (ii)).

### Účinnost

- ▶ Navrhuje se, aby se směrnice uplatňovala od 1. ledna 2024.

Tuto iniciativu budeme nadále monitorovat.

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

Jednou z iniciativ, na kterých EU pracuje, je možné zavedení tzv. DEBRA. DEBRA je zkratkou pro Debt Equity Bias Reduction Allowance. Tato iniciativa rovněž přináší návrh na další omezení nadměrných výpůjčních výdajů (ve smyslu směrnice ATAD).



# Dotace





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



# Spolufinancování formou dotací

Pro společnost EY je udržitelnost jednou z nejdůležitějších hodnot. Pomáháme klientům v přechodu k udržitelnému byznysu, který často vyvolává i potřebu investovat. Některé investice mohou být spolufinancovány z dotací a pomoci tak akcelarovat přechod k podporovaným technologiím.

## Současný stav programů

Programové období 2014-2020 skončilo. Programové období pro strukturální fondy 2021-2027 ještě nezačalo a první dotační výzvy budou spuštěny nejdříve ve druhém pololetí roku 2022. V současné době se rozbíhá Národní plán obnovy a připravuje se další kolo podpory z Modernizačního fondu. V dotačních programech je na následující dekádu alokován přibližně jeden bilion korun. V dalších letech bude velký tlak na rychlé čerpání. Národní plán obnovy má být profinancovaný již do roku 2026. Strukturální fondy poběží s dvouletým přesahem do roku 2029 a Modernizační fond do roku 2030.

## Aktuální dotační možnosti

### Fotovoltaika

V současnosti je otevřená výzva na fotovoltaické elektrárny (FVE). Podnikatelské subjekty mohou podat žádost o 35% dotaci na solární panely a 45-50% dotaci na akumulaci energie. Výhodou oproti minulým dotačním výzvám je možnost poskytnout podporu i podnikatelům na území Prahy.

Po uzavření této dotační výzvy bude možná podpora z Operačního programu Technologie a aplikace pro konkurenceschopnost (OP TAK), případně z Modernizačního fondu.

## Úspory vody

V polovině května byla spuštěna dotační výzva pro úspory vody. Podpořit lze 4 typové projekty:

- ▶ Zvýšení účinnosti rozvodů vody;
- ▶ Snížení spotřeby vody v technologiích;
- ▶ Využití dešťové vody v rámci podniku;
- ▶ Recyklace vody.

Investoři mohou dostat až 40 % ze způsobilých výdajů do výše 25 mil. Kč. Nezbytnou součástí žádosti je vodní audit, který definuje potenciál dosažitelných úspor.

### Digitalizace

Na začátku června se očekává spuštění dotační výzvy na digitalizaci ve firmách. Mělo by jít primárně o nevýrobní procesy, jako jsou například cloudová řešení, ale třeba i logistický software a hardware včetně robotizace skladů. Očekává se podpora až 40 % ze způsobilých výdajů a tlak na implementaci pokročilých IT řešení. Způsobilá technická řešení budou definovaná v dokumentech k výzvě.

### Připravované dotační výzvy

Jakmile dojde ke schválení strukturálních fondů (konkrétně OP TAK), očekáváme spuštění dalších výzev.

### Úspory energií

Velkým tématem v kontextu geopolitické situace a ceny emisních povolenek budou i v letošním roce investice do úsporných opatření. Mezi taková opatření nepatří jen FVE nebo zateplení podnikatelských objektů, ale například i investice, jako jsou:

- ▶ Instalace úspornějších technologických linek a celků;
- ▶ Využití odpadního tepla pro vytápění nebo výrobu;
- ▶ Modernizace rozvodů elektřiny, plynu, chladu či světla;
- ▶ Tepelná čerpadla;
- ▶ Akumulace energie.

Míra podpory bude závislá na velikosti podniku a regionu, v němž dochází k realizaci.

### Inovace

Transformace podnikání na udržitelnější formu si také žádá výzkum nových technologií a především jejich následnou implementaci do praxe. Přesně pro uvedení technologií do komerčního využití se připravuje podpora z programu OP TAK Inovace. Projekty musí navazovat na dokončený výzkum dané technologie. Případně bude možné práva ke komercializaci zakoupit. Podpora tak míří na inovaci produktu či procesu. Míra podpory bude také závislá na velikosti podniku a regionu, v němž dochází k realizaci.

### Pomůžeme i vám

V dalších letech je připravené velké množství dotačních programů s vysokou alokací finančních prostředků. Covid, ceny energií a materiálů, válka na Ukrajině, Green Deal, Fit for 55 a další externí vlivy jen umocní požadavky na provedení změn v podnikání. Dotace může transformaci, a nejen té zelené, pomoci. Získat a udržet si dotaci na váš projekt nemusí být složité, ale je s tím spojená určitá míra byrokratické zátěže. Rádi vám pomůžeme i s vašim projektovým záměrem od ověření jeho podpořitelnosti přes zpracování žádosti o dotaci, proplacení dotace až po jeho ukončení.

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

**Oblastí podpory je pochopitelně mnohem více. Kromě výše uvedených je podporován například výzkum a vývoj, zapojení recyklátů do výroby, snížení množství produkovaných odpadů, zadržování vody v krajině či sanace ekologických zátěží.**

# DPH



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



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



# Digitální peněženky a DPH

Evropská komise („EK“ nebo „Komise“) zveřejnila tzv. [Working paper No 1039<sup>1</sup>](#), který se zabývá uplatněním DPH u provizí za služby poskytovatelů digitálních plateb, které nejsou bankovními subjekty. EK analyzuje několik typů služeb, zda je lze pro DPH považovat za osvobozené finanční služby jakožto „operace týkající se peněz“, respektive v angličtině „transactions concerning payments and transfers“.

Jedná se o pracovní analýzu, která je předkládána jednotlivým členským státům EU k projednání na Poradním výboru pro DPH<sup>2</sup>. Ačkoliv tento dokument nezaručuje budoucí shodu všech států na způsobu zdanění, obsahuje přinejmenším názor samotné Komise a argumenty pro něj.

Dokument s pomocí dostupné judikatury Soudního dvora EU posuzuje čtyři nejběžnější obchodní modely a nabízí řešení v závislosti na charakteru zapojení poskytovatele digitálních plateb. Pomyslné dělítko spočívá v tom, zda poskytovatel služby skutečně převádí finanční prostředky mezi platící a přijímající stranou, nebo zda pouze zajišťuje technickou podporu. Není přitom podstatné, zda poskytovatel služby je držitelem povolení pro platební instituce dle evropské směrnice o platebních službách.

## Digitální peněženka typu „e-wallet“

Tento typ služby je oproti ostatním specifický v tom, že prodávající a kupující disponují elektronickým účtem (e-money account) a tento účet slouží k převodu elektronických peněz mezi e-úcty navzájem a také z/do běžné banky. Poskytovatel takové služby si ponechává provizi za provedení platby, kterou zpravidla hradí prodávající. Může také účtovat držitelům e-úctu poplatky za převod peněz z e-úctu zpět na klasický bankovní účet. V obou případech je dle závěrů EK zřejmé, že poskytovatel služby skutečně mění právní a finanční postavení stran, a proto splňuje podmínky pro osvobození od DPH. Tento závěr ale dle Komise nelze rozšiřovat na další volitelné víceslužby administrativního charakteru, které tito poskytovatelé případně nabízejí.

<sup>1</sup> Digital payment services - Selected issues in e-commerce (e-wallets, marketplaces and “Buy Now, Pay Later” offerings)

<sup>2</sup> Poradní výbor pro DPH se zřizuje na základě čl. 398 směrnice č. 2006/112/ES o společném systému DPH

### **Digitální peněženka typu „pass-through“**

Tento typ služby neumožňuje převod peněz do elektronické peněženky, ale pouze propojí platební aplikaci se standardní platební kartou. Slouží tedy jako uložitel platebních informací. Při platbě dochází k výměně informací mezi terminálem prodávajícího a aplikací kupujícího, respektive jejich bankami. Tato výměna informací je sice nezbytná pro následné provedení platby, nicméně se nekvalifikuje pro osvobození od DPH jako finanční služba. Poskytovatel zajišťuje pouze technické řešení (přenos dat), nikoliv samotný převod. Jako příklad EK uvádí různé peněženky používané k nákupu a držbě krypto aktiv.

### **E-shop vybírající platby svým jménem**

Tuto službu dnes běžně nabízí provozovatelé e-shopů a tržišť prodejcům, kteří využívají tyto platformy pro prodej svého zboží. E-shop uzavře smlouvu s poskytovateli různých platebních metod, aby tak nemuseli činit jednotliví prodejci. Následně svým vlastním jménem vybírá platby za zboží od zákazníků, tyto platby agreguje a celkovou částku poníženou o určitý poplatek za službu následně převede prodejci. Dle EK je taková služba pro prodejce spíše samostatnou službou, která charakterem odpovídá vymáhání pohledávek neboli „debt collection“. Osvobození od DPH se dle EK ani v tomto případě neuplatní.

### **Služby typu „kup hned, zaplať později“<sup>3</sup>**

Do služeb tohoto typu bývají zapojeny tři subjekty: prodávající, nebankovní instituce a zákazník. Za službu platí zpravidla prodávající, který hned obdrží cenu prodaného zboží sníženou o poplatek, přičemž zákazník ji splácí postupně.

<sup>3</sup> BNPL - „buy now pay later“

Komise zmiňuje tři možné varianty. V první variantě přirovnává službu ke klasickým kreditním kartám a podle jejího názoru by se jednalo o osvobozenou finanční službu poskytnutí peněžní záruky. Ve druhé variantě zvažuje zdanitelnou službu vymáhání pohledávek (factoring). Třetí variantou je osvobozená finanční služba poskytnutí úvěru.

Dle Komise bude záležet na právním nastavení a ekonomické podstatě konkrétního případu.

Pokud přijímáte nebo poskytujete podobné digitální platební služby, rádi s vámi prodiskutujeme jejich zdanění.

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

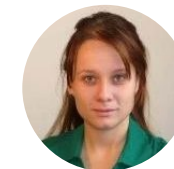
**Evropská komise reaguje na současné trendy v digitalizaci plateb a snaží se vnést větší právní jistotu. Na stanovisko členských států bude třeba ještě počkat. Některé argumenty Komise nemusí být členskými státy přijaty. Například osvobození od DPH u kreditních karet, které Komise používá jako analogii, se zdá být v rozporu se zněním některých rozsudků SDEU. Následně bude zajímavá také praktická aplikace závěrů na jednotlivé poskytovatele digitálních peněženek a jejich klienty. Nelze také zapomenout, že tyto služby se v čase vyvíjí a zdokonalují, čímž se může měnit i uplatnění DPH.**

# Judikátové okénko





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



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



# Investiční pobídky: dodatečné uplatnění vyšší slevy na dani

Krajský soud v Praze se ve svém dubnovém rozhodnutí z tohoto roku<sup>4</sup> zabýval otázkou, zda je možné slevu na dani z titulu investičních pobídek uplatnit v dodatečném daňovém přiznání.

## Dodatečná daňová přiznání

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

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

Podstatou sporu je výklad věty za středníkem v § 35b odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, dle kterého: „Poplatník, kterému byl poskytnut

*příslib investiční pobídky podle zvláštního právního předpisu a na kterého se nevztahuje ustanovení § 35a, může, splnil-li všeobecné podmínky stanovené zvláštním právním předpisem a zvláštní podmínky stanovené tímto zákonem, uplatnit slevu na dani, která se vypočte podle vzorce  $S1 - S2$ , přičemž a)  $S1$  se rovná částce daně vypočtené podle odstavce 2 za zdaňovací období, za které bude sleva uplatněna; **tato částka se nezvyšuje, je-li dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost.**“*

## Názor krajského soudu

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

<sup>4</sup> Rozhodnutí Krajského soudu v Praze č.j. 51 Af 62/2020 - 44 ze dne 29. dubna 2022



Účastníci sporu se odkazovali na jiný rozsudek Krajského soudu v Brně,<sup>5</sup> který se zabýval stejnou otázkou, ale výchozí situace poplatníka byla jiná. Daňový subjekt podal řádné daňové přiznání, v němž uplatnil slevu na dani v částce S1. Po proběhlé daňové kontrole správce daně vydal dodatečný platební výměr, kterým byl zvýšen základ daně a nově stanovena vyšší daňová povinnost (oproti poslední známé daňové povinnosti), přičemž správce daně použil stejnou hodnotu S1 jako daňový subjekt v řádném daňovém přiznání. Daňový subjekt poté podal dodatečné daňové přiznání, ve kterém uplatnil vyšší slevu na dani S1 vycházející z vyššího základu daně stanoveného správcem daně. Podle soudu byl právě toto případ, kdy byla dodatečně vyměřena vyšší daňová povinnost správcem daně, proto již nebylo možno zvyšovat částku S1 v daňovém subjektem podaném dodatečném daňovém přiznání.

Rozhodnutí krajského soudu je v souladu s historickým stanoviskem Ministerstva financí ČR vyjádřeným v rámci Koordinačního výboru.<sup>6</sup>

### Referenční částka daně S2

Soud se zabýval i otázkou dodatečné změny částky S2. Pokud je investiční pobídka poskytnuta stávající výrobní společnosti na rozšíření výroby, je možné slevu na dani čerpat na přírůstek daňové povinnosti, který vzniká vlivem realizace investiční akce (rozdíl mezi částkami S1 a S2). Částka S2, velmi zjednodušeně, vychází z daňových povinností za období, která předchází období, kdy příjemce investiční pobídky začne uplatňovat slevu na dani. Pro tuto tzv. referenční částku daně platí, že se nesnižuje, je-li za příslušné (referenční) zdaňovací období dodatečně vyměřena nižší daňová povinnost.

Krajský soud uvádí, že je nerozhodné, kdo dodatečně přijde na to, že měla být daňová povinnost v některém minulém roce nižší, tedy zda správce daně, nebo daňový subjekt. Pokud je za některý minulý rok dodatečně vyměřena nižší daňová povinnost, částka S2 se již nesnižuje.

### Nejvyšší správní soud?

Finanční správa podala proti rozsudku Krajského soudu v Praze kasační stížnost. Výše popsanou otázku dodatečného uplatnění vyšší slevy na dani v dodatečném daňovém přiznání tedy bude posuzovat i Nejvyšší správní soud, o výsledku vás budeme informovat.

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

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

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

<sup>6</sup> Příspěvek Koordinačního výboru č. 195/27.11.07 - Sleva na dani z titulu poskytnutí příslibu investičních pobídek podle zvláštního právního předpisu (komplexní problém), dostupné na str. 33 zde: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/KV27112007.pdf>



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



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



# Soudní dvůr EU k ochraně hospodářské soutěže – zneužití dominantního postavení

Zneužitím dominantního postavení se rozumí mimo jiné i takové jednání dominantního podniku, které omezuje hospodářskou soutěž za použití jiných prostředků nebo zdrojů, než které jsou obvykle používány v běžné hospodářské soutěži. Ke zneužití dominantního postavení a k tomu, co se rozumí takovými „jinými prostředky“, se aktuálně vyjádřil Soudní dvůr Evropské unie („SDEU“) ve věci C 377/20 Servizio Elettrico Nazionale.

SDEU v rozhodnutí zejména uvedl, co je nutné, aby soutěžní orgány při posuzování dominantního postavení a jeho zneužití prokázaly, a k čemu by při kvalifikaci tohoto jednání měly přihlížet:

- ▶ není nutné, aby došlo k narušení hospodářské soutěže; postačí pouhé prokázání, že použití „jiných prostředků“ *může* narušit strukturu hospodářské soutěže (soutěžní normy chrání rovněž před vznikem škod);
- ▶ je nutné prokázat, že jednání *může* vyvolat vyloučení konkurentů z běžné hospodářské soutěže bez ohledu na úmysl dominantního podniku; není ovšem nutné prokázat, že k vyloučení konkurenta z běžné hospodářské soutěže skutečně došlo;
- ▶ proto také důkazy předložené dominantním podnikem prokazující, že nedošlo k vyloučení žádného konkurenta z běžné hospodářské soutěže,

neospravedlňují závěr, že nedošlo ke zneužití dominantního postavení (postačí pouhá možnost vyloučení);

- ▶ při posuzování možného porušení pravidel hospodářské soutěže dominantním podnikem by se mělo přihlídnout ke skutečnosti, zda jsou konkurenti schopní napodobit chování dominantního podniku; nejsou-li, může to indikovat zneužití dominantního postavení;
- ▶ není nutné prokazovat, že jednáním *může* rovněž dojít ke způsobení újmy spotřebitelům;
- ▶ sankcionování dominantního postavení a výše sankce má být primárně odůvodněna prospěšností sankce pro konečné spotřebitele.

SDEU připomíná, že ne každé vyloučení konkurentů z běžné hospodářské soutěže je zneužitím dominantního postavení. Dominantní podnik může

vyložit své konkurenty z běžné hospodářské soutěže, ale musí tak učinit prostředky nebo zdroji běžně využívanými v hospodářské soutěži, zejména založenými na výkonnosti. Je v souladu s unijním právem, když dochází k marginalizaci konkurentů, jsou-li méně efektivní, tudíž méně prospěšní pro spotřebitele.

Pokud podnik před liberalizační fází na trhu, ve kterém podniká, disponoval na základě svého bývalého dominantního postavení prostředky nebo zdroji, kterými jeho konkurenti nedisponují, musí se zdržet využívání těchto prostředků a zdrojů, aby zajistil přirozený vývoj hospodářské soutěže v postliberalizační fázi. V opačném případě dojde ke zneužití jeho dominantního postavení. O zneužití dominantního postavení by se nicméně nemuselo jednat v případě, kdy by se ukázalo, že tato praxe vedoucí k vyloučení konkurentů je vyvážena či dokonce převážena pozitivními účinky zejména ve prospěch spotřebitelů.

V tomto konkrétním případě spor souvisel s liberalizací energetického trhu v Evropě. Energetické společnosti musí mít nyní v Evropě po provedení tzv. unbundlingu striktně oddělené své obchodní činnosti (např. výrobu elektřiny) od svých monopolních činností (např. distribuce energie). Dle italského antimonopolního úřadu si jednotlivé divize vertikálně integrované energetické společnosti ENEL vyměňovaly údaje o svých zákaznících, které měly k dispozici z doby před liberalizací trhu. Tato výměna informací měla zapříčinit neoprávněnou konkurenční výhodu oproti konkurentům, kteří přístup k těmto informacím neměli.

---

7 Soutěžní právo chápe soutěžitele jako hospodářskou jednotku, kterou tvoří soubor osobních, hmotných a nehmotných složek vykonávající hospodářskou činnost nezávisle na právním postavení této jednotky (tzn. i právní subjektivitě) a způsobu jejího financování. Do jedné hospodářské jednotky může patřit více právnických osob. Aby těchto více subjektů práva tvořilo jednu hospodářskou jednotku z pohledu soutěžního práva, musí mít taková jednotka jednotnou organizaci a z dlouhodobého hlediska musí sledovat určitý ekonomický cíl (např. koncern). Jedinou hospodářskou jednotku tak mohou tvořit dvě formálně zcela oddělené osoby s vlastní právní subjektivitou za podmínky, že jejich jednání na trhu směřuje k jedinému společnému ekonomickému cíli.

### **Odpovědnost mateřské společnosti za jednání její dceřiné společnosti**

Ve výše uvedeném rozhodnutí SDEU zopakoval také podmínky, za kterých je mateřská společnost odpovědná za zneužití dominantního postavení svých dceřiných společností.

Obecně platí, že za porušení unijních pravidel hospodářské soutěže jsou odpovědné hospodářské jednotky<sup>7</sup>. Jelikož tyto hospodářské jednotky nemají právní subjektivitu, je odpovědnost za jednání hospodářské jednotky přičítána právnickým osobám, které jsou součástí této hospodářské jednotky. Je-li součástí hospodářské jednotky více subjektů, jsou odpovědní společně a nerozdílně. Aby tedy byla holdingová společnost spoluodpovědná za jednání svých dceřiných společností, musí spolu tvořit hospodářskou jednotku. K tomu, aby mateřská společnost tvořila se svou dceřinou společností zneužívající dominantní postavení jednu hospodářskou jednotku, musí vykonávat kontrolu nad chováním své dceřiné společnosti.

SDEU v tomto rozhodnutí dospěl k závěru, že existenci takové jednotky skládající se z více entit je třeba považovat za prokázanou, pokud v rozhodné době byl téměř veškerý kapitál těchto dceřiných společností přímo či nepřímo vlastněn mateřskou společností. Mateřská společnost má následně možnost předložit důkazy, že neměla pravomoc vymezit nebo ovlivnit jednání svých dceřiných společností, neboť tyto dceřiné společnosti jednaly samostatně. S těmito důkazy jsou antimonopolní orgány následně povinny se vypořádat a vyvrácení/nevyvrácení domněnky o sounáležitosti mateřské společnosti do hospodářské jednotky odůvodnit.

### Zákaz dvojího trestání v právu hospodářské soutěže

Zásada *non bis in idem*, neboli ne dvakrát o tomtéž, je zásada procesního práva, která stanoví, že o téže věci (stejný skutek stejné osoby) nemůže být vedeno více řízení a že o ní nemůže být rozhodnuto dvakrát. Tato zásada se uplatní i v případě trestání za porušení práva hospodářské soutěže a je mimo jiné výslovně upravena v Listině základních práv Evropské unie, dle které „nikdo nesmí být stíhán nebo potrestán v trestním řízení za čin, za který již byl v Unii osvobozen nebo odsouzen konečným trestním rozsudkem podle zákona“. Rozsahu ochrany této zásady v právu hospodářské soutěže se SDEU věnoval ve dvou nedávných rozhodnutích.

Ve věci C-117/20 Bpost, byla dotčená společnost postupně pokutována dvěma vnitrostátními orgány za zavedení diskriminačního systému slev. Nejprve poštovním regulátorem a poté úřadem pro hospodářskou soutěž. Poté, co byla první pokuta soudem zrušena, společnost Bpost namítala, že druhá pokuta porušuje zásadu *non bis in idem*.

SDEU konstatoval, že zásada *non bis in idem* nebrání tomu, aby byla společnost sankcionována za porušení práva hospodářské soutěže, bylo-li vůči ní za tytéž skutky již vydáno konečné rozhodnutí za porušení odvětvových předpisů (např. předpisů v poštovním odvětví). K tomuto souběhu může nicméně dojít pouze tehdy, pokud společnosti mohou na základě právních předpisů dostatečně jasně určit, pro která jednání je tento souběh možný a pravděpodobný. Orgány musí v obou řízeních mezi sebou navíc spolupracovat a řízení musí být vedena v blízké vzájemné časové návaznosti. Souhrn uložených sankcí musí také odpovídat závažnosti spáchaného protiprávního jednání (první sankce musí být zohledněna při rozhodování o druhé sankci). V opačném případě druhý orgán veřejné moci, který zasáhne, poruší zahájením stíhání zákaz dvojího trestání.

Ve věci C-151/20 Nordzucker se zástupci této společnosti účastnili telefonického rozhovoru, během něhož se zástupci konkurenta diskutovali o rakouském trhu s cukrem. Tento rozhovor je uveden jak v odůvodnění rozhodnutí o uložení pokuty za porušení pravidel hospodářské soutěže

vydaném v Německu, tak se stal předmětem následného rakouského řízení o porušení hospodářské soutěže. Rakouské soudy musely posoudit, zda posledně uvedenému řízení brání zásada zákazu dvojího trestání.

SDEU konstatoval, že zásada *non bis in idem* rovněž nebrání tomu, aby orgán pro hospodářskou soutěž jednoho členského státu zahájil řízení proti protisoutěžnímu jednání, které se dotýká území spadajícího do jeho působnosti, i když toto stejné jednání (nebo jeho část) již bylo zmíněno v předchozím pravomocném rozhodnutí orgánu pro hospodářskou soutěž jiného členského státu za předpokladu, že toto druhé rozhodnutí není založeno na zjištění protisoutěžního účelu nebo důsledku na území prvně uvedeného členského státu.

... a vztah k chystané regulaci digitálních trhů - Digital Markets Act

Stanovení limitů zásady *non bis in idem* může hrát významnou roli v souvislosti s plánovaným nařízením o digitálních trzích, které má komplexně regulovat největší hráče na poli digitálních trhů. Nařízení se bude zaměřovat na společnosti známé pod anglickým označením jako tzv. „gatekeepers“ neboli „strážci“ (například Google, YouTube, Amazon, Meta), které svým silným hospodářským postavením mohou vytvářet tržní bariéry bránící podnikatelům a uživatelům v přístupu do digitálního světa bez závislosti na těchto společnostech. Tím může docházet k ovlivňování relevantního trhu.

Velké digitální platformy budou podléhat několika, potenciálně se překrývajícím, regulačním rámcům v Evropské unii, a to zejména (i) unijním pravidlům o digitálních trzích, (ii) unijním pravidlům v oblasti hospodářské soutěže a (iii) vnitrostátním pravidlům hospodářské soutěže. Není tedy vyloučeno, že tožná jednání digitálních platform budou přezkoumávána ve více řízeních, tedy jednak podle pravidel o digitálních trzích, jednak podle pravidel o ochraně hospodářské soutěže. Nařízení o digitálních trzích může připravit půdu pro další spory ohledně zásady *non bis in idem*, kterým se SDEU bude muset věnovat.

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

Aktuální rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie se týkají hospodářské soutěže. První rozhodnutí se zabývá zneužitím dominantního postavení. Toto rozhodnutí zejména zpřesňuje podmínky pro posouzení zneužití dominantního postavení. Dále přibližuje, kdy jsou mateřské společnosti odpovědné za jednání svých dceřiných společností. Další dvě rozhodnutí přibližují zásadu zákazu dvojího trestání v téže věci v právu hospodářské soutěže.

V případě jakýchkoliv dotazů se prosím obraťte na svého kontaktního partnera nebo manažera.

### Zdanění společností

Jan Čapek +420 731 627 002  
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

Stanislav Kryl +420 731 627 021

### Zdanění fyzických osob

Martina Kneiflová +420 731 627 041

### Právo

Ondřej Havránek +420 703 891 387

### EY

+420 225 335 111  
ey@cz.ey.com  
www.ey.com/cz

### Přihlášení k odběru

Pokud si přejete, aby naše daňové a právní zpravodajství dostával na e-mail i někdo z Vašich kolegů či známých, prosím přepošlete mu tento e-mail a může se přihlásit k odběru [zde](#).

### Odhlášení z odběru

Nepřejete-li si odebrat Daňové a právní zprávy EY, prosím kontaktujte Elišku Rozsivalovou: [eliska.rozsivalova@cz.ey.com](mailto:eliska.rozsivalova@cz.ey.com).

### EY | Building a better working world

Smyslem EY je přispívat k tomu, aby svět fungoval lépe. Proto pomáháme klientům, našim zaměstnancům i širšímu společenství vytvářet dlouhodobé hodnoty a posilovat důvěru v kapitálové trhy.

Týmy odborníků EY, vybavené nejmodernějšími technologiemi, působí ve více než 150 zemích celého světa - provádějí audity a poskytují klientům širokou poradenskou podporu, která jim umožňuje růst, transformovat se a efektivně fungovat.

Naši auditoři, konzultanti, právní a daňoví poradci i odborníci na strategické a transakční poradenství si kladou ty správné otázky a dokážou najít ty správné odpovědi na složité problémy dnešního světa.

Název EY zahrnuje celosvětovou organizaci a může zahrnovat jednu či více členských firem Ernst & Young Global Limited, z nichž každá je samostatnou právnickou osobou. Ernst & Young Global Limited je britská společnost s ručením omezeným garancí, která neposkytuje služby klientům. Informace o tom, jak EY shromažďuje a používá osobní údaje, a o právech fyzických osob stanovených právními předpisy o ochraně osobních údajů jsou k dispozici na [ey.com/privacy](https://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](https://ey.com).

© 2022 Ernst & Young, s.r.o. | EY Law advokátní kancelář, s.r.o.  
Všechna práva vyhrazena.

ED None

Tento materiál má pouze všeobecný informační charakter, na který není možné spoléhat se jako na poskytnutí účetního, daňového ani jiného odborného poradenství. V případě potřeby se prosím obraťte na svého konkrétního poradce.

[ey.com](https://ey.com)

### Víte, že?

- ▶ EY pořádá webcast na téma EU Carbon Border Adjustment Mechanism? [↗](#)
- ▶ Ministerstvo životního prostředí spustilo dotační výzvu na nákup elektrických a vodíkových aut včetně nabíjecí infrastruktury? [↗](#)
- ▶ Ministr financí přezkoumá rozhodnutí o prominutí DPH z energií? [↗](#)
- ▶ Blíží se nová oznamovací povinnost pro provozovatele digitálních platform? [↗](#)

