

# Daňové a právní zprávy

prosinec 2021

|   |           |   |           |  |          |  |           |
|---|-----------|---|-----------|--|----------|--|-----------|
| <u>Úvodník</u>  | <u>02</u> | <u>Investiční pobídky</u>                     | <u>04</u> | <u>DPH</u>   | <u>8</u> | <u>Právo</u>   | <u>11</u> |
| Boj na několika frontách  |           | Investiční pobídky 2022-2027                  |           | Pozitivní zprávy z Koordinačního výboru pro oblast DPH |          | Ohlédnutí za rokem 2021 v oblasti povolování akvizic – pozor na gun jumping! |           |
| <u>Judikátové okénko</u>  | <u>17</u> | <u>Koaliční smlouva</u>                       | <u>20</u> |  |          |  |           |
| Nejvyšší správní soud vydal nové rozhodnutí k „predraženým službám“ |           | Jaké daňové plány najdeme v koaliční smlouvě? |           |  |          |  |           |



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



## Boj na několika frontách

Nejvyšší správní soud (NSS) vydal dlouho očekávané rozhodnutí v případě farmaceutické firmy. Společnost nakupovala a na českém trhu prodávala, s českou DPH, léky nakoupené ze skupiny. Současně poskytovala skupině marketingové služby, bez české DPH. Musela, jinak by byla díky cenové regulaci ztrátová. Správce daně doměřil českou DPH na služby, neboť služby byly nedílnou součástí hlavního plnění, prodeje zboží. NSS doměrek zrušil. Velké vítězství. Pro danou farmaceutickou společnost určitě. Pro zbytek farma trhu určitě dobrá zpráva. Pro ostatní odvětví s podobným dorovnáním, těžko říct.

Úplně na začátku je nešťastná koexistence cenové regulace a daňových pravidel. Distributor musí prodávat se ztrátou, jinak by porušil cenovou regulaci. Tak nakupuje a prodává se ztrátou. Pokud ale bude mít ztrátu, správce daně mu doměří převodní ceny. Proto musí použít nějaké dorovnání. Třeba marketingovou službu. A je nucen tvrdit, že služba je součástí jeho podnikání a celkové ziskovosti, a proto jsou převodní ceny v pořádku. Čím víc budou převodní ceny v pořádku, tím více bude navádět správce daně, že služby jsou vlastně nedílnou součástí dodání zboží a podléhají DPH. Je to balancování mezi třemi riziky, ruleta, jestli přijde sankce za porušení cenové regulace, doměrek převodních cen nebo doměrek DPH.

V daném případě správce daně zvolil DPH a zkusil tvrdit, že vše je jedno velké plnění poskytnuté zákazníkovi. V detailu - i marketingová služba je poskytnutá konečnému zákazníkovi. Teď po přečtení rozsudku NSS to vypadá značně naivně. Přestože zákazník je cílem marketingového úsilí, určitě není tím, komu by byla poskytnuta marketingová služba. Dnešní optikou možná naivní, ale správci daně v obou instancích i krajskému soudu to dávalo perfektní smysl. Poplatník navíc prokázal, že nějaký marketing skutečně dělal a ne nezbytně se týkal jen zboží, které distribuoval.

Otázkou zůstává, co se stane, až přijde o něco méně naivní správce daně k někomu, kdo dokumentaci k poskytnutým službám nemá až tak robustní anebo neposkytuje oddělitelné marketingové služby k jiným výrobkům, než které distribuuje. A když pustím uzdu fantazii, tak vidím i ty, kteří si nedali práci se službou a platí jen jakési dorovnání nebo fakturují bezobsažný „TP adjustment“. Myslím, že správce daně si možná potom ani nebude komplikovat život se sofistikovanou „nedílnou součástí hlavního plnění“ a prostě řekne, že podstatou je úplata od třetí strany za zboží podléhající DPH.

Ještě zajímavější to bude v modelech, kde skupina české dceři nic neprodává a jen říká, co má vyrábět a co komu a za kolik prodat. Na konci roku pak buď kus zisku sebere (protože domluvila byznys) nebo naopak kompenzuje ztráty (protože dceru nutila prodávat významným zákazníkům skupiny pod cenou). Perfektně fungující model převodních cen s naprosto neprůstřednou studií převodních cen. Se znalostí výše uvedeného soudního sporu by ale nebylo překvapivé, kdyby si správce daně přišel pro DPH právě z té kompenzace ztrát. Tady by mohl zkusit argumentovat, že to moc samostatná služba není a moc hezky to váže na dodané zboží.

V opačném scénáři, kdy nadměrný zisk následně putuje do skupiny, by si pak správce daně mohl říct, že nebude ztrácet čas s DPH a rovnou řekne, že je to distribuce zisku, která je a priori neuznatelná pro daň z příjmů. To by se mohlo nabízet zejména v modelech převodních cen tzv. „profit split“, kde už sám název napovídá, že jde o (daňově neuznatelný?) převod zisku.

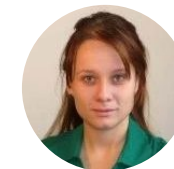
Až praxe ukáže, za jaký konec to správce daně uchopí. Protiargumenty samozřejmě existují, ale z něčeho bude potřeba všechny ty plánované daňové úlevy v koaličním programu financovat...

Ještě zajímavější to bude v modelech, kde skupina české dceři nic neprodává a jen říká, co má vyrábět a co komu a za kolik prodat. Na konci roku pak buď kus zisku sebere (protože domluvila byznys) nebo naopak kompenzuje ztráty (protože dceru nutila prodávat významným zákazníkům skupiny pod cenou).

# Investiční pobídky



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



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



# Investiční pobídky 2022-2027

Konec roku 2021 je za dveřmi, pojďme si společně krátce osvěžit, co nás od roku 2022 čeká v oblasti investičních pobídek.

## **Výše podpory**

Výše podpory pro velké podniky se nově bude pohybovat v závislosti na místě realizace investice v rozsahu od 20 % (od roku 2025 pak 15 %) do 40 %. U malých podniků se výše podpory bude standardně zvyšovat o 20 procentních bodů, u středních podniků pak o 10 procentních bodů. Nejvyšší podporu pro velké podniky (40 %) bude možné získat v Karlovarském a Ústeckém kraji, podporu ve výši 30 % pak v Libereckém, Královohradeckém, Pardubickém, Olomouckém, Zlínském a Moravskoslezském kraji. Ve zbývajících krajích bude podpora ve výši 20 % (15 % od roku 2025), s výjimkou vybraných okresů sousedících s kraji s vyšší podporou, kde bude možné získat 25% podporu.

Výše uvedené hodnoty budou platit od 1. ledna 2022 do 31. prosince 2027. Pokud dojde ke schválení tzv. Plánu spravedlivé transformace (Just Transition Fund), mělo by být možné zvýšit ve vybraných regionech pro vybrané projekty podporu o 10 procentních bodů. V takovém případě však bude třeba, aby Česká republika předložila Evropské komisi ke schválení novou mapu regionální podpory.

Pokud by náklady způsobilé pro podporu přesáhly 50 mil. EUR a zároveň nepřesáhly 100 mil. EUR, bude míra podpory pro částku přesahující 50 mil. EUR krácena na polovinu standardních hodnot uvedených výše. Pokud by způsobilé náklady přesáhly 100 mil. EUR, lze podporu poskytnout pouze po schválení Evropskou komisí (tzv. individuální notifikace) - podpora pro náklady přesahující 100 mil. EUR by pak v takovém případě byla stanovena ve výši 34 % standardní výše podpory.

## **Podpořená činnost**

V krajích s podporou ve výši 20 % (15 % od roku 2025) budou moci být u velkých podniků nově podpořeny pouze investice do nové hospodářské činnosti (tj. nikoliv již projekty rozšíření).

Za novou hospodářskou činnost bude považována investice do hmotného a nehmotného majetku za účelem založení nové provozovny nebo rozšíření škály činnosti provozovny, a to za podmínky, že se u nové činnosti nejedná o stejnou nebo podobnou činnost, jaká byla v dané provozovně vykonávána



dříve. Stejná nebo podobná činnost přitom bude posuzována podle čtyřmístného číselného kódu klasifikace ekonomických činností (kódy CZ-NACE).

### **Snadnější dostupnost hmotné podpory na pořízení hmotného majetku?**

#### **Výroba**

Dotace na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku u strategických investičních akcí ve výrobě by mohly být nově dostupnější pro širší spektrum investorů. Ve vybraných regionech by výše dotace mohla dosáhnout až 20 % z celkových způsobilých nákladů (Karlovarský, Ústecký a Moravskoslezský kraj). V ostatních krajích by hodnota maximální hmotné podpory na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku měla zůstat na úrovni 10 %.

Připomeňme, že mezi „preferované“ strategické investiční akce ve výrobě, u kterých není požadováno splnění podmínek hodnoty investice a tvorby nových pracovních míst (viz podmínky níže), již nyní patří takové akce, kde je předmětem výroby **výrobek se strategickým významem pro ochranu života a zdraví osob** (různé zdravotnické prostředky, přístroje, léčivé přípravky apod.). V současné době je pro tyto typy výrobních projektů možné získat dotaci na pořízení majetku ve výši 10 % z kvalifikovaných nákladů (maximálně 1,5 mld. Kč).

Nově by měly být výše popsané „preferované“ výrobní aktivity dále rozšířeny o investiční akce realizované v odvětví zpracovatelského průmyslu s vysokou technologickou náročností a v rámci činnosti s vyšší přidanou hodnotou,

kde je realizován výzkum a vývoj s využitím klíčové umožňující technologie, jako jsou **technologie pokročilých materiálů, nanotechnologie, pokročilé výrobní technologie, biotechnologie, fotonika, mikroelektronika, nanoelektronika a technologie umělé inteligence**.

Pro ostatní strategické investiční akce ve výrobě (nespadající do výše uvedených preferovaných kategorií) by nově měly být podmínky pro získání dotace na pořízení majetku upraveny - konkrétně by měla být zvýšena minimální požadovaná hodnota investice na 2 mld. Kč (dosud 500 mil. Kč), minimální hodnota strojního zařízení na 1 mld. Kč (dosud 250 mil. Kč) a snížen minimální počet nových pracovních míst na 250 (dosud 500).

#### **Technologická a opravárenská centra**

Pro úplnost ještě dodejme, že investice v technologickém nebo opravárenském centru se při splnění podmínek kvalifikuje pro dotaci ve výši až 20 % z celkových způsobilých nákladů (maximálně 500 mil. Kč). Podmínky pro získání dotace pro technologická / opravárenská centra, konkrétně investice do majetku ve výši 200 mil. Kč (z toho alespoň 100 mil. Kč do strojního zařízení) a tvorba alespoň 70 / 100 nových pracovních míst přitom zůstávají beze změny.

Novelizované nařízení upravující podmínky, za kterých bude nově poskytována hmotná podpora na pořízení majetku, již schválila vláda, a mělo by tak nabýt účinnosti 1. ledna 2022.

### **Investice po 1. lednu 2022**

Pokud plánujete investici alespoň 80 mil. Kč (ve vybraných regionech 40 mil. Kč), případně vaše investice směřuje do některé z výše popsaných preferovaných aktivit, může být velmi zajímavé podat žádost o investiční pobídku i po 1. lednu 2022 - nově se kromě slevy na dani můžete kvalifikovat pro dotaci na pořízení hmotného majetku ve výši až 20 %.

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

Podpora pro velké podniky se od roku 2022 bude pohybovat v rozsahu od 20 % (od 2025 pak 15 %) do 40 % hodnoty kvalifikovaných nákladů. Pro řadu projektů ve výrobě je už nyní snadnější získat dotaci na pořízení hmotného majetku (10 % z kvalifikovaných nákladů) bez nutnosti plnit podmínku vyšší přidané hodnoty. Okruh kvalifikujících se projektů se navíc od roku 2022 rozšíří a možná hmotná podpora ve vybraných regionech vzroste na 20 %.

# DPH





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



# Pozitivní zprávy z Koordinačního výboru pro oblast DPH

V dnešním článku vám přinášíme shrnutí dvou pozitivních příspěvků z Koordinačního výboru KDP ČR („KV“), oba od předkladatelů z EY.

## **586/15.09.2021 Oprava základu daně při zpětných platbách zdravotním pojišťovnám (Ing. Martin Novák, Ing. Tomáš Synák)**

Tento KV řeší situaci, která v praxi často nastává ve farmaceutickém byznysu. Zdravotní pojišťovny požadují, aby držitel rozhodnutí o registraci určitého léku (tzv. „MAH“) uzavřel s pojišťovnou smlouvu o limitaci nákladů spojených s hrazením léčivého příspěvku a na základě takové smlouvy hradil pojišťovně tzv. zpětné platby za léky. MAH často bývá zahraniční společnost, která na území ČR daný lék distribuuje pomocí jiných lokálních entit (většinou ze stejné skupiny) a sama léky neprodává. Zpětné platby požadované pojišťovnou ekonomicky nese zpravidla právě lokální distributor (české s.r.o.), který ve smlouvě s pojišťovnou často vystupuje jako zástupce.

Z dosavadních výkladů bylo jasné, že pokud by smlouvu s pojišťovnou uzavíral přímo lokální distributor v postavení plnohodnotné smluvní strany, pak by mohl opravit základ daně u dodaných léků dle § 42 ZDPH. Dosud ale nebylo zřejmé, zda stejně může postupovat i lokální distributor, který hradí zpětné platby, ale není přímou smluvní stranou pojišťovny.

GFŘ ve svém stanovisku ke KV nyní potvrdilo, že i ve druhém popsaném případě bude možné opravit základ daně u dodaných léků. Český distributor musí být uveden jako zástupce ve smlouvě o limitaci rizik spojených s hrazením léčivého přípravku anebo jiným vhodným způsobem přistoupit k závazkům MAH.

V praxi bude potřeba promyslet konkrétní mechanismus opravy základu daně a ohlídat lhůty pro opravu. Náš tým s tím má praktické zkušenosti a budeme vám rádi nápomocní.

## **589/24.11.21 Uplatnění DPH při zřízení práva stavby (Ing. Stanislav Pokorný, Ing. Jevgenija Bajzíkova)**

Právo stavby je v české legislativě poměrně nový koncept, a proto v praxi stále vyvstává mnoho problémů s jeho právním a daňovým uchopením. Zákon o DPH obsahuje fikci, podle níž se právo stavby považuje za zboží. To v obecné rovině znamená, že by mělo být zdaněno jednorázově na začátku (jako dodání nemovitě věci), a to ze sumy všech budoucích stavebních

platů. Tento přístup ale přináší problémy v situaci, kdy se budoucí stavební platy v čase mění (např. kvůli indexaci) a není možné na začátku stanovit výši základu daně. Zákon o DPH pro právo stavby neobsahuje žádný speciální mechanismus opravy základu daně po třech letech.

GFŘ potvrdilo návrhy předkladatelů, že v případě vhodného smluvního nastavení (například formou dílčích plnění) bude možné právo stavby zdaňovat DPH průběžně s každým stavebním platem. Způsob zdanění (sazba DPH, osvobození od DPH, přenesení daňové povinnosti) by měl být stanoven s přihlédnutím ke stavu pozemku/stavby na začátku.

Pro společnosti, které se chystají zřizovat právo stavby, doporučujeme s předstihem vhodně nastavit smluvní dokumentaci. Náš tým s tím má praktické zkušenosti a budeme vám rádi nápomocní.

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

**Pro společnosti, které se chystají zřizovat právo stavby, doporučujeme s předstihem vhodně nastavit smluvní dokumentaci.**

# Právo

**Vladimír Petráček**

vladimir.petracek@cz.eylaw.com

+420 704 865 121

**František Schirl**

frantisek.schirl@cz.eylaw.com

+420 704 865 137



# Ohlédnutí za rokem 2021 v oblasti povolování akvizic – pozor na gun jumping!

Jednou z oblastí práva, v níž je důležité sledovat rozhodnutí Evropské komise a soudních orgánů Evropské unie (EU), je oblast soutěžního práva, zejména oblast povolování akvizic (řečí právních předpisů povolávání spojení soutěžitelů). Rozhodnutí orgánů EU v této oblasti práva mohou mít výrazný dopad i v rámci soukromoprávních transakčních vztahů. Několik takových rozhodnutí spatřilo světlo světa i v průběhu roku 2021. V oblasti povolování akvizic byl letošní rok bohatý zejména v oblasti rozhodnutí zaměřených na porušení povinnosti získat souhlas regulátora před uskutečněním daného spojení. Dvě z těchto rozhodnutí níže blíže rozebereme.

Rozhodnutí Evropské komise v této oblasti jsou důležitá i v tom, že je ve své rozhodovací praxi často následují národní soutěžněprávní úřady. I proto se tuto oblast vyplatí sledovat.

## Spojování soutěžitelů – stručný úvod do problematiky

Spojení dvou nebo více soutěžitelů, kteří z pohledu soutěžního práva působí na témže trhu, podléhá v některých případech<sup>1</sup> schválení ze strany

národního soutěžněprávního úřadu, kterým je v České republice Úřad pro ochranu hospodářské soutěže (ÚOHS). V případě, že se jedná o spojení, které má celoevropský význam<sup>2</sup>, podléhá schválení ze strany Evropské komise.

Pojem spojení soutěžitelů je nutné vnímat široce – nejedná se pouze o situaci, kdy jedna společnost kupuje svého konkurenta, ale také o založení joint venture, převod obchodního závodu, obecně tedy o jakoukoliv situaci, kdy osoba získává přímou či nepřímou kontrolu nad svým konkurentem

1 Kritériem pro posouzení, zda určitá transakce podléhá schválení či ne, je dosažení předepsaných úrovní obrátu stanovených v zákoně o ochraně hospodářské soutěže – každý z účastníků transakce musí dosahovat alespoň obrátu 250 mil. Kč a kumulativní obrát všech účastníků musí dosahovat alespoň 1.500 mil. Kč.

2 Rozhodujícím kritériem je opět obrát – alespoň dva z účastníků transakce musí dosahovat obrátu na území EU alespoň 250 mil. EUR a kumulativní celosvětový obrát všech účastníků musí dosahovat alespoň 5.000 mil. EUR.

(k tomu viz např. rozhodnutí ve věci Altice versus Evropská komise popsané níže).

V takovém případě je nutné před tím, než dojde k vypořádání transakce, informovat příslušný soutěžněprávní úřad, který následně vydá rozhodnutí, jehož prostřednictvím spojení schválí či nikoliv. Bez schválení není možné spojení realizovat (v angličtině standstill obligation). Situace, kdy dojde k realizaci spojení před notifikací/schválením ze strany příslušného soutěžněprávního úřadu, se v odborné veřejnosti nazývá „*gun jumping*“. Situaci, kdy je spojení realizováno před vydáním souhlasu soutěžněprávního úřadu, lze přirovnat k závodu v běhu na 100 m, kdy jeden z účastníků „ulije“ start, tj. vyběhne ze startovacích bloků, aniž by k tomu dostal pokyn od startéra v podobě výstřelu ze startovní pistole.

Za *gun jumping* může být uložena pokuta až 10 % čistého obratu dosaženého soutěžitelem za poslední ukončené účetní období. V případě, že by ke spojení došlo bez schválení soutěžněprávního orgánu, mohou být uložena opatření nezbytná k obnově účinné soutěže na relevantním trhu – zejména povinnost prodat předmět transakce či zrušit smlouvu, na jejímž základě ke spojení došlo.

### **Rozhodnutí ve věci Altice - vymezení smluvních ujednání představujících *gun jumping***

Altice Europe je francouzská společnost s mezinárodní působností v oblasti telekomunikací a hromadných sdělovacích prostředků. V září 2014 podepsala kupní smlouvu (SPA) s brazilskou telco společností Oi, jejímž předmětem byla koupě portugalské společnosti PT Portugal (největší telco společnost v Portugalsku) od Oi.

SPA obsahovala tzv. „pre-closing covenants“ – ustanovení, která nabývají účinnosti již před vypořádáním transakce a dávají kupujícímu určité pravomoci ve vztahu k cílové společnosti. Na základě těchto ustanovení bylo nutné získat souhlas Altice v případě (i) jmenování a odvolání

seniorního managementu PT, (ii) úpravy cenové politiky PT a (iii) schválení uzavření, úprav nebo ukončení jakýchkoliv materiálních smluv neohledně na to, zda takové jednání bude mít jakýkoliv vliv na udržení hodnoty PT. V souladu s SPA Altice své pravomoci v několika případech využila (a zasahovala tak například do marketingové politiky PT).

Evropská komise byla o transakci notifikována a v dubnu 2015 transakci schválila.

Nicméně v březnu 2016 zahájila Evropská komise šetření, zda nedošlo v důsledku zahrnutí pre-closing covenants do SPA k realizaci transakce před schválením ze strany Evropské komise.

Evropská komise došla k závěru, že Altice svým jednáním porušila jak notifikační povinnost, tak povinnost neimplementovat transakci bez předchozího schválení ze strany Evropské komise, za což jí uložila pokutu ve výši 124,5 mil. EUR. Dle Evropské komise získala Altice možnost vykonávat nad PT kontrolu prostřednictvím oprávnění, které jí dávala SPA (výše zmíněné pre-closing covenants). Altice tak dle Evropské komise realizovala spojení před tím, než byla transakce schválena Evropskou komisí, a částečně dokonce před tím, než vůbec došlo k notifikaci transakce.

Altice rozhodnutí Evropské komise napadla u Tribunálu EU. Ten však rozhodnutí Evropské komise potvrdil (pouze snížil uloženou pokutu).

Altice ve své žalobě uvedla, že účelem pre-closing covenants bylo zachovat integritu hospodářských aktivit v období mezi podpisem SPA a vypořádáním transakce. Tribunál EU však tuto námitku neshledal jako důvodnou. Dle Tribunálu EU jsou obdobná ujednání, která dávají kupujícímu oprávnění zasahovat do komerčních záležitostí akvírované společnosti, přípustná (pozn. autorů – jsou také v transakční praxi zcela běžná), avšak pouze v takovém rozsahu, kdy je jejich účelem zachování hodnoty akvírované společnosti. Posouzení, zda určité ustanovení je nutné za účelem zachování hodnoty cílové společnosti, či zda už je tento limit překročen, se bude případ od případu lišit a nelze jednotlivá ustanovení (až na výjimky) jednoznačně kategorizovat.



SPA kupříkladu obsahovala povinnost vyžádat si souhlas Altice se jmenováním jakéhokoliv člena statutárního orgánu PT (obdobně byl souhlas Altice nutný pro ukončení nebo změnu jejich smlouvy o výkonu funkce). Dle Tribunálu EU možnost spoluurčovat obsazení pozic v rámci seniorního managementu bez jakéhokoliv omezení sama o sobě představuje možnost vykonávat kontrolu ve smyslu soutěžního práva (s tím souvisejícími povinnostmi), tedy vždy půjde o získání de facto kontroly.

Na druhou stranu však Tribunál EU ve svém rozsudku dává určitá vodítka, jak zajistit, že nedojde k poklesu hodnoty cílové společnosti mezi uzavřením SPA a vypořádáním transakce tak, aby zároveň příslušná ustanovení byla v souladu se soutěžním právem EU. Dle Tribunálu EU je v tomto smyslu například přípustné omezit možnost personálních změn ve vztahu k zaměstnancům cílové společnosti, které by měly podstatný vliv na nákladovou základnu společnosti, či omezit možnost ukončit spolupráci s klíčovými předem určenými zaměstnanci cílové společnosti.

Dalším ustanovením, které dle Evropské komise i Tribunálu EU šlo za hranici toho, co je nutné pro zachování hodnoty cílové společnosti, byla povinnost PT vyžádat si souhlas s uzavřením jakýchkoliv smluv, jejichž předmět plnění v souhrnu přesahoval 5 mil. EUR či které by Altice shledala jako významné nehledě na jejich hodnotu. Ani v tomto případě Tribunál EU obdobný typ ustanovení kategoricky neodmítl. Případná finanční kritéria však musí být nastavena tak, aby bylo patrné, že jejich účelem je zajistit zachování hodnoty společnosti. Finanční kritéria pro schvalování smluv tudíž nesmí být nepřiměřeně nízká, zejména s ohledem na hodnotu transakce nebo smluv, které akvírovaná společnost běžně uzavírá.

Dle rozsudku Tribunálu EU představuje gun jumping již samotná možnost vykonávat rozhodující kontrolu. Není nutné, aby k výkonu kontroly skutečně došlo (i když v případě Altice tomu tak bylo). Prakticky to znamená, že již

samotná existence výše uvedených problematických ustanovení v SPA bude naplňovat podstatu gun jumping u nehledě na to, zda kupující některou ze svých pravomocí skutečně využije.

Gun jumping ve své aktuální rozhodovací praxi postihuje i ÚOHS. V roce 2020 uložil české společnosti<sup>3</sup> pokutu ve výši cca 4,5 mil. Kč za to, že mimo jiné využila svého práva vyplývajícího z akviziční smlouvy učinit prodávajícímu závazný návrh na výměnu členů představenstva cílové společnosti (který prodávající respektoval). Společnost využila procedury narovnání, v jejímž důsledku byla pokuta snížena o 20 %.

### **Článek 22 nařízení EU o kontrole spojování podniků - nová zbraň v rukou Evropské komise?**

Článek 22 nařízení EU o kontrole spojování podniků (EUMR) se v nedávné době ocitl v centru pozornosti evropských odborníků na soutěžní právo a M&A. Důvodem byl postup Evropské komise ve věci akvizice americké společnosti GRAIL zabývající se vývojem technologicky pokročilých testů na detekci rakoviny další americkou společností Illumina taktéž působící v oblasti zdravotnictví.

Tato akvizice nebyla předmětem notifikace u žádného z národních evropských soutěžněprávních úřadů (a tím pádem ani u Evropské komise), jelikož v žádném státě nedošlo k naplnění příslušných ekonomických kritérií. Tudíž ani nebylo nutné získat souhlasy dotčených soutěžněprávních úřadů s realizací transakce. Společnosti GRAIL ani Illumina nevykonávají v EU - prozatím - žádnou významnou obchodní činnost, přestože se budoucí působení v EU dá očekávat. Na první pohled se tak mohlo zdát, že ze soutěžněprávního pohledu se jedná v EU o bezproblémovou transakci.

---

<sup>3</sup> Tatáž společnost byla v roce ze strany ÚOHS pokutována za gun jumping ještě jednou, a to opět pokutou ve výši cca 4,5 mil. Kč.

Článek 22 EUMR<sup>4</sup> stanoví, že jeden nebo více členských států může požádat Evropskou komisi o přezkoumání jakéhokoliv spojení (transakce), které nemá význam pro celou EU (tj. nesplňuje předepsaná kritéria celosvětového obratu), avšak (i) ovlivňuje obchod mezi členskými státy a (ii) hrozí, že zásadně naruší hospodářskou soutěž na území členského státu nebo států, které žádost podávají. Sama Evropská komise v nedávné době vyzvala členské státy, aby jí některé specifické případy na základě článku 22 EUMR postoupily. Je tak patrné, že podobných případů v blízké budoucnosti uvidíme více. V případě akvizice GRAIL ze strany Illumina tak učinilo hned několik evropských soutěžněprávních úřadů, a to zjevně na základě informací, které o transakci získaly z médií. Na základě této žádosti zahájila Evropská komise šetření, zda je plánovaná transakce v souladu s právní úpravou ochrany hospodářské soutěže EU. Následně sama Illumina transakci notifikovala Evropské komisi (zřejmě s ohledem na již probíhající šetření). Jak jsme již zmínili výše, transakci, která podléhá notifikaci a následnému schválení ze strany Evropské komise, však není možné realizovat bez schválení ze strany Evropské komise (standstill obligation). Illumina však transakci následně realizovala nehledě na to, že Evropská komise transakci dosud neschválila.<sup>5</sup> V očích Evropské komise tak došlo k porušení standstill povinnosti. V reakci na to Evropská komise přistoupila k dosud nevídanému kroku - uložení předběžných opatření. Na jejich základě musí GRAIL zůstat samostatnou entitou (tj. nemůže dojít k fúzi se společností Illumina), musí mít nezávislý management, GRAIL a Illumina si nesmějí vyměňovat důvěrné informace hospodářské povahy a jejich vzájemná obchodní spolupráce by měla respektovat princip tržního odstupu. Vedle toho zároveň hrozí, že Evropská komise uloží společnosti Illumina pokutu za porušení povinnosti transakci notifikovat a nerealizovat ji před schválením. V nejkrajnějším případě může dojít k situaci, kdy Evropská komise dojde k závěru, že realizace transakce by byla v rozporu s ochranou hospodářské soutěže, a uloží stranám, aby transakci anulovaly.

4 Pro úplnost dodáváme, že článek 22 EUMR měl původně sloužit jako nástroj ochrany hospodářské soutěže v případech, kdy členský stát dosud neměl vlastní národní úpravu kontroly spojování soutěžitelů. S ohledem na rozvoj právní úpravy kontroly spojování soutěžitelů je však tento účel již překonaný.

5 Illumina tak učinila zřejmě s vlastním odůvodněním, že standstill povinnost se vztahuje pouze na povinně notifikované transakce, a bude se tuto argumentaci snažit prosadit v případných soudních řízeních před soudy EU.

6 Dostupné zde: [EUR-Lex - 52021XC0331\(01\) - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#).

Článek 22 EUMR a současná rozhodovací činnost soutěžněprávních úřadů a Evropské komise tak vnáší značnou nejistotu do evropské transakční praxe. Vzhledem k tomu, že kritéria pro aplikaci článku 22 EUMR jsou vymezena velice vágně, ocitá se téměř jakákoliv významnější transakce (zejména pokud se jedná o citlivou oblast jako farmacie nebo informační technologie) potenciálně v hledáčku Evropské komise.

Evropská komise v březnu 2021 vydala oficiální pokyny k aplikaci článku 22<sup>6</sup>, které poskytují alespoň základní aplikační vodítka. V pokynech se Evropské komise mimo jiné podrobněji věnuje vymezení společností ve vztahu, u nichž by případně užití článku 22 EUMR připadalo v úvahu (vedle již výše zmíněného farmaceutického a IT sektoru). Výslovně jsou zde zmíněny podniky:

- a) s významným konkurenčním potenciálem, které ještě nevyvinuly nebo nezavedly obchodní model generující významné příjmy;
- b) které jsou důležitým inovátorem nebo provádí potenciálně důležitý výzkum;
- c) které jsou skutečnou nebo potenciální významnou konkurenční silou;
- d) které mají přístup k aktivům významným z hlediska hospodářské soutěže (např. k surovinám, infrastruktuře, údajům nebo právům duševního vlastnictví); nebo
- e) které poskytují produkty nebo služby, jež jsou pro jiná odvětví klíčovými vstupy/složkami.

Spektrum společností ve vztahu, u nichž aplikace článku 22 EUMR dle Evropské komise připadá v úvahu, je tedy více než široké.

Článek 22 EUMR je problematický i z hlediska lhůty, v níž lze transakci Evropské komisi postoupit. EUMR stanoví, že žádost musí být předložena nejpozději ve lhůtě 15 pracovních dnů ode dne, kdy bylo spojení oznámeno, nebo pokud se žádné oznámení nepožaduje, jinak dáno na vědomí dotčenému členskému státu (v anglické jazykové mutaci „*or if no notification is required, otherwise made known to the Member State concerned*“). Zejména v případě, kdy se žádné oznámení nepožaduje, je diskutabilní, odkdy lhůta začíná běžet.

Článek 22 EUMR si tak lze obrazně představit jako pravomoc, jejímž prostřednictvím si může Evropská komise „přitáhnout“ poměrně široké množství transakcí. S ohledem na současnou praxi je tudíž vhodné přistupovat k transakcím, zejména pokud se jedná o transakce týkající se IT nebo farmaceutického sektoru, s vědomím, že národní soutěžněprávní úřad může podat žádost o posouzení transakce Evropskou komisí ve smyslu článku 22 EUMR, a to se všemi důsledky z toho vyplývajícími. V této souvislosti lze zejména doporučit, aby na takovou situaci pamatovala transakční dokumentace. Dále je vhodné zvážit postup, kdy bude transakce předběžně notifikována „z opatrnosti“, aby se předešlo tomu, že transakce bude Evropské komisi následně postoupena k překvapení všech zúčastněných stran.

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

SPA kupříkladu obsahovala povinnost vyžádat si souhlas Altice se jmenováním jakéhokoliv člena statutárního orgánu PT (obdobně byl souhlas Altice nutný pro ukončení nebo změnu jejich smlouvy o výkonu funkce). Dle Tribunálu EU možnost spoluurčovat obsazení pozic v rámci seniorního managementu bez jakéhokoliv omezení sama o sobě představuje možnost vykonávat kontrolu ve smyslu soutěžního práva (s tím souvisejícími povinnostmi), tedy půjde vždy půjde o získání de facto kontroly.

# Judikátové okénko





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



# Nejvyšší správní soud vydal nové rozhodnutí k „předraženým službám“

Před několika lety se v judikatuře správních soudů začaly objevovat případy daňových subjektů nakupujících služby, jejichž cena byla dle správce daně výrazně nad úrovní tržního odstupu („předražené služby“).

Transakce často probíhaly mezi osobami, které nebyly majetkově ani osobně spřízněny (nebo to správce daně neprokázal). Současně v některých případech nebyla prokázána žádná jiná transakce, která by s nákupem „předražených“ služeb souvisela, ani motiv kupujícího pro nákup předražené služby (samotný nákup předražené služby na první pohled pro kupujícího není ekonomicky racionální).

Správce daně se na podobné transakce zaměřil třeba proto, že dodavatel služby neodvedl daň z příjmů právnických osob (někdy v kombinaci s DPH) a tuto daň se správci daně nedařilo vymocit. Správce daně se proto pokoušel zvýšit základ daně u příjemce služby s argumentací, že cena služby neodpovídala tržnímu odstupu, přičemž kupující a prodávající jsou jinak spojené osoby dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5) zákona o daních z příjmů, protože vytvořili právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Za právní vztah se přitom může považovat uzavření smlouvy o poskytování služeb.

Mezi odbornou veřejností probíhají delší dobu diskuze, zda ze samotného „předražení“ ceny (a uzavření smluvního vztahu na poskytnutí služeb) lze dovodit, že kupující a prodávající jsou spojené osoby, které uzavřely vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, a správce daně tak může upravit ceny jejich transakce (pro účely základu daně).

První senát Nejvyššího správního soudu (NSS) se v novém rozhodnutí<sup>7</sup> stručně vyjádřil k některým dosavadním rozhodnutím v této problematice a formuloval závěry ohledně použití § 23 odst. 7 písm. b) bod 5) zákona o daních z příjmů v jím posuzované situaci.

K jednomu z předchozích rozhodnutí NSS<sup>8</sup> první senát uvedl, že v daném případě bylo navýšení ceny zcela očividné (například více než 200násobné navýšení ceny) a současně k tomu přistoupily další podezřelé okolnosti (nestandardní obsah smluv, zanedbatelný přínos reklamy pro činnost daňového subjektu a další).

<sup>7</sup> Rozhodnutí č.j. 1 Afs 109/2021-67

<sup>8</sup> Rozhodnutí č.j. 7 Afs 176/2019-26



Nově posuzovaná věc ale byla odlišná. Správce daně nenamítal podezřelé okolnosti a základ daně dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5) ZDP upravil pouze na základě vysoké ceny za služby. První senát takový přístup odmítl a formuloval, že upravit základ daně je možné pouze, pokud správce daně kumulativně prokáže, (i) že se jednalo o spojené osoby a (ii) že se ceny sjednané mezi těmito osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.

NSS upozornil, že správce daně musí prokázat, že právní vztah skutečně vznikl za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Pokud byla cena za služby uhrazena a současně nebylo prokázáno, že by se finanční prostředky odběrateli služby vracely zpět, postrádalo by zaplacení předražené služby pouze za účelem snížení základu daně jakoukoliv racionalitu, neboť by to pro odběratele bylo finančně nevýhodné. Proto vytvoření právního vztahu nelze bez dalšího presumovat.

K další kasační námitce týkající se srovnatelné ceny (na základě které správce daně určuje, zda je cena za službu v souladu s principem tržního odstupu) NSS uvedl, že správce daně nemůže v případě komplexní reklamní služby používat jako srovnatelnou cenu pouze cenu pronájmu reklamní plochy. Samotné zprostředkování reklamy (nad rámec pronájmu reklamní plochy) totiž může představovat přidanou hodnotu služby.

Domníváme se, že rozhodnutí prvního senátu NSS vnáší do složité problematiky § 23 odst. 7 písm. b) bod 5) zákona o daních z příjmů více právní jistoty pro daňové subjekty.

Rádi s vámi tuto či jiné obdobné situace blíže prodiskutujeme.

Pokud budete mít k výše uvedeným tématům jakékoliv otázky, obraťte se prosím na autora článku nebo na náš poradenský tým, se kterým spolupracujete.

Správce daně nenamítal podezřelé okolnosti a základ daně dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5) ZDP upravil pouze na základě vysoké ceny za služby. První senát takový přístup odmítl a formuloval, že upravit základ daně je možné pouze pokud správce daně kumulativně prokáže (i) že se jednalo o spojené osoby a (ii) že se ceny sjednané mezi těmito osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.

# Koaliční smlouva

A photograph of two men in business suits. The man on the left is holding a white document, and the man on the right is pointing at it with his right hand. The image is dimmed and serves as a background for the text.



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



**Hana Cícvárková**  
hana.cicvarkova@cz.ey.com  
+420 603 577 903



## Jaké daňové plány najdeme v koaliční smlouvě?

Koalice SPOLU a koalice Piráti a Starostové podepsaly koaliční smlouvu. Přílohou koaliční smlouvy je mimo jiné i koaliční program, který popisuje, jakým způsobem chtějí strany budoucí vládní koalice spravovat zemi (blíže [ZDE](#)).

Níže pro vaši informaci přinášíme výtah daňově relevantních bodů obsažených v koaličním programu:

### Systémové

- ▶ Vytvoříme pravidlo daňové brzdy, které stanoví strop daňového břemene. Jakmile je složena daňová kvóta dosáhne, zvyšování daní bude automaticky vyloučené.
- ▶ Realizujeme skutečnou důchodovou reformu... Důchod se bude skládat ze dvou hlavních složek a třetí dobrovolné. Základní garantovaná složka, jejíž výše by v každém případě měla reflektovat požadavky na důstojnost života ve stáří i finanční možnosti státu, se zvýší. Zásluhová složka bude vycházet z odvodů do systému a počtu vychovaných dětí. Třetí, dobrovolná složka: Analýza současné efektivity podpory třetího pilíře. Zřízení státního či veřejnoprávního fondu inspirovaného Švédskem pro dobrovolné spojení nad rámec povinného sociálního pojištění. Dále dobrovolné soukromé penzijní spojení například ve formě účtu dlouhodobých investic.

- ▶ Na půdě Evropské unie se zasadíme o transparentní výkaznictví nadnárodních firem podle země původu tržeb a omezení prostoru pro nelegální daňovou optimalizaci na úkor českých občanů.
- ▶ Podpoříme minimální daň z příjmů právnických osob na půdě EU a OECD, která zajistí, aby se zisky mezinárodních korporací danily tam, kde vznikají.
- ▶ Budeme řešit problém odlivu dividend do zahraničí. Zvýhodníme reinvestice zpět do české ekonomiky.
- ▶ Zakročíme proti daňovým únikům.
- ▶ Zajistíme lepší opatření proti transfer pricingu a nelegálním praktikám optimalizace a daňovým únikům.
- ▶ Prověříme možnost zrušení nesystémových daňových výjimek.
- ▶ Odstraníme „body zlomu“ z dávkových a daňových systémů, aby nároky na daňové slevy a sociální dávky byly v maximální možné míře plynulé, lidé byli více motivováni k aktivitě a nezůstávali v pastech chudoby.

### Odpisy

- ▶ Snížíme počet odpisových skupin a u vybraných zkrátíme dobu odpisování.
- ▶ Zkrátíme odpisovou dobu na 20 let, abychom investory motivovali k výstavbě nájemního bydlení.
- ▶ Snížíme odpisovou lhůtu ostatních budov kromě bytových u investic s minimální spotřebou (fotovoltaické panely na střeše, využívání dešťové vody, tepelné čerpadlo pro vytápění).

### DPH/ekologie

- ▶ Zvýšíme limit pro povinnou registraci k DPH na 2 mil. Kč.
- ▶ Budeme motivovat firmy k ekologickému provozu, prověříme možnost snížení DPH u všech ekologických výrobků.
- ▶ Spotřební daně budou zohledňovat škodlivost.
- ▶ Obce, kraje i stát získají díky zdanění těžby více peněz z dobývání nerostných surovin na svém území. Pamatovat budeme i na přilehlé obce.
- ▶ Snížíme DPH u výstavby či rekonstrukce bytů a domů.
- ▶ Vytvoříme centrální katalog recyklovaných stavebních prvků a vybudujeme „recyklační huby“, které budou z odpadu vyrábět daňově výhodné stavební materiály.

### Práce

- ▶ Částečné úvazky podpoříme snížením odvodů sociálního pojištění. Podmínky daňových slev a odpočtů nastavíme motivačně s rozumnými mezními daňovými sazbami.
- ▶ Snížíme sociální pojištění na straně zaměstnavatelů o 2 procentní body, za předpokladu konsolidovaných veřejných financí.
- ▶ Představíme širokou paletu možností zkrácených pracovních úvazků (včetně výhodného zdanění) a celkově zvýšíme flexibilitu zákoníku práce v zájmu zaměstnavatelů i zaměstnanců.

### Ostatní

- ▶ Zavedeme valorizaci slevy na poplatníka.
- ▶ Zavedeme daňové prázdniny se zastropováním výše příjmů pro rodiny, které čerpají rodičovský příspěvek nebo mají tři a více dětí.
- ▶ Zavedeme možnost odečíst si z daní platby za pečovatelské služby (do určitého limitu).
- ▶ Odstříhneme firmy z daňových rájů od veřejných peněz.
- ▶ Rozšíříme možností obcí při stanovení koeficientu základní sazby daně z nemovitostí.
- ▶ Snížíme byrokratickou zátěž při správě daní a poplatků, zrušíme EET a parametricky upravíme kontrolní hlášení.
- ▶ Zavedeme jednotné inkasní místo skrze rozvoj portálu MOJE daně.

- ▶ Prosadíme pravidla transparentního doložení skutečných majitelů společností, které čerpají dotace, investiční pobídky a získávají veřejné zakázky.
- ▶ Budeme prosazovat trvalé vyšší daňové zvýhodnění mecenášství a sponzoringu jako krok k funkčnímu vícezdrojovému financování kultury.
- ▶ Zavedeme možnost platit 1 % svého důchodového pojištění rodičům nebo prarodičům.
- ▶ Umožníme vést účetnictví a daňovou evidenci v eurech.
- ▶ Daňově podpoříme reinvestice do výzkumu.
- ▶ Navrhne dobrovolný společný vyměřovací základ manželů.
- ▶ Zkrátíme dobu potřebnou pro dosažení nároku na důchod.
- ▶ Standardní doba studia se vrátí do náhradní doby.
- ▶ Všechny platby vůči veřejné správě včetně kolků bude možné hradit platební kartou či bezhotovostně.
- ▶ Zavedeme možnost dobrovolného doplňkového zdravotního připojištění.
- ▶ Podpoříme kulturní a kreativní průmysly, včetně systematické a trvale udržitelné podpory filmového průmyslu prostřednictvím filmových pobídek.

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

**Přílohou koaliční smlouvy je mimo jiné i koaliční program, který popisuje, jakým způsobem chtějí strany budoucí vládní koalice spravovat zemi – a to včetně daňových plánů.**



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

### Zdanění společnosti

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](http://ey.com/privacy). Členské firmy EY neposkytují právní služby v zemích, kde to zákon neumožňuje. Podrobnější informace o naší organizaci najdete na našich webových stránkách [ey.com](http://ey.com).

© 2021 Ernst & Young, s.r.o. | EY Law advokátní kancelář, s.r.o.  
Všechna práva vyhrazena.

ED None

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

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

### Víte, že?

- ▶ NSS zveřejnil přelomový rozsudek ohledně odvodu DPH z „cenového narovnání“? [↗](#)
- ▶ Existují daňová úskalí modelu převodních cen založeného na kompenzačních platbách? [↗](#)
- ▶ Balíček významných daňových změn v Polsku (většina s očekávanou účinností od 1.1.2022) byl schválen? [↗](#)
- ▶ COVID testování zaměstnanců na pracovištích je opět povinné? [↗](#)
- ▶ EY pořádá seminář Zaměstnanci v roce 2022? [↗](#)
- ▶ Byl oficiálně publikován veřejný CbC reporting? [↗](#)