

Minimální zdanění – EU/OECD

Ing. Lenka Jehličková

Oddělení mezinárodního zdaňování – přímé daně

Digitální ekonomika

- Snaha o řešení se datuje cca do roku 2019
- Aktuálně – dvoupilířový plán na reformu mezinárodního zdanění
- Cíl – aby nadnárodní podniky platily spravedlivý podíl na daních bez ohledu na to, kde působí
- 10/2021 – většina států v rámci IF OECD (Inclusive Framework) se dohodlo na podobě zdanění velkých nadnárodních společností
- Inclusive Framework (Inklusivní rámec) – skupina zástupců států řešící erozi základu daně a přesouvání zisku
- Země IF představují 90% celosvětového HDP
- Návrh je podporován všemi zeměmi OECD a G20

Dvoupilířové řešení

- **Pilíř 1:**

- spravedlivější rozdělení zisků a zdanění
- klíčový aspekt – Tax Certainty – závazný postup pro řešení sporů, který má zajistit, že pro rozvojové země nebude příliš přísný
- zahrnuje zrušení/pozastavení daně z digitálních služeb uvalované v jednotlivých státech
- poskytne zjednodušený a zefektivněný přístup k uplatnění zásady tržního odstupu s důrazem na potřeby rozvojových zemí

zavedení globální min. sazby daně z příjmů PO – 15% (GloBE)
 - chrání právo rozvojových zemí zdanit např. úroky, licenční poplatky min. sazbou ve

Dvoupilířové řešení

- **Pilíř 2:**

- zavedení globální min. *efektivní* sazby daně z příjmů PO – 15% (GloBE)
- chrání právo rozvojových zemí zdanit např. úroky, licenční poplatky min. sazbou ve výši 9%, prostřednictvím tzv. Subject to Tax Rule (STTR)

chrání právo rozvojových zemí zdanit např. úroky, licenční
 poplatky min. sazbou ve výši 9% prostřednictvím STTR

II. Pilíř - OECD/EU řešení

OECD - II.pilíř

- 03/2022 – vydán dokument s komentářem nově navrhovaných pravidel a ilustrativními příklady

EU – Minimum Tax Directive (MTD)

- Snaha o společné řešení, ale rozdíly existují, komentář OECD k pravidlům má být využíván i k výkladu směrnice
- Stále pouze návrh – probíhají jednání, aktualizace, doplňování, ...
- Předpokládána implementace do 31.12.2023, předpoklad aplikace pravidel od 1.1.2024 u Income Inclusion Rule (IIR) a od 1.1.2025 u Undertaxed Payment Rule (UTPR), do konce roku 2029 nepovinně pro ČS s méně než 12ti ultimátními mateřskými společnostmi, na které se MTD vztahuje

II. pilíř

- **Dvě vzájemně propojená vnitrostátní pravidla** – globální pravidla proti erozi základu daně (GloBE rule):

1. pravidlo pro zahrnutí příjmů (IIR) – mateřskému podniku ukládá dodatečnou daň na nízko zdaněné příjmy (primární pravidlo)

2. pravidlo pro nezdaněné platby (UTPR) – odpírá odpočet nebo vyžaduje ekvivalentní úpravu v rozsahu, v jakém nízko zdaněné příjmy podniku nepodléhají zdanění dle IIR (sekundární pravidlo)

- **Pravidlo podrobení zdanění (STTR):**

- umožňuje jurisdikcím zdroje uvalit na určité platby mezi spojenými osobami stanovenou min. daň, pokud je zdanění u zdroje nižší než minimální daň

Rozsah II. pilíře

- Pravidla GloBE se vztahují na MNE, které dosáhnou obrátu 750 mil EUR stanoveného dle CbCR (dle EU Směrnice alespoň ve 2 ze 4 předchozích zdaň.období)
- První pravidlo v rámci GloBE (pravidlo pro zahrnutí příjmu) může jurisdikce uplatnit na rezidentní společnosti i bez dosažení obrátu 750 mil EUR (ve Směrnici)
- Pravidla GloBE se nevztahují na státní subjekty, mezinárodní organizace, neziskové organizace, penzijní fondy nebo investiční fondy, subjekty investující do nemovitostí, které jsou konečnými mateřskými subjekty (UPE) skupiny nadnárodních podniků, ani na holdingové nástroje používané těmito subjekty, organizacemi nebo fondy.

Kalkulace efektivní sazby daně Výjimky z povinnosti dodanění

- Dle GloBE pravidel bude uložena dodatečná/doplňková daň pomocí testu efektivní daňové sazby, tedy vypočítá se **jako rozdíl mezi efektivní daní dle jurisdikce, ve které je entita rezidentem a stanovenou minimální daní 15%**, která používá společnou definici pokrytých daní a základu daně stanoveného na základě kvalifikovaného příjmu, který se stanoví z konsolidované účetní závěrky
- **Efektivní daň = upravené daně skupiny**, na které se vztahuje min.zdanění/**upravené příjmy** za daný fisk.rok
- Vyloučeny jsou tzv. příjmy z podstaty (na základě mzdových N a hmotného majetku), státy se mohou dohodnout na jejich nevylučování
- Nevzniká žádná dodatečná povinnost, pokud jsou příjmy zdaněny alespoň minimální sazbou.
- Nevzniká žádná dodatečná povinnost, pokud jsou příjmy de minimis (když zisk v jurisdikci < 1 mil. EUR a příjmy < 10 mil. EUR) – pak je top-up tax nulová

Další výjimky z uplatňování pravidel GloBE

- Pravidla GloBE stanoví výjimky podle vzorce, kdy je vyloučena částka příjmů ve výši 5 % účetní hodnoty hmotného majetku a mzdových prostředků. V přechodném desetiletém období bude vyloučená částka příjmů činit 8 % účetní hodnoty hmotných aktiv a 10 % mzdových prostředků, přičemž v prvních pěti letech se bude každoročně snižovat o 0,2 procentního bodu a v posledních pěti letech o 0,4 procentního bodu u hmotných aktiv a o 0,8 procentního bodu u mzdových prostředků.
- **Ostatní výjimky**
- Pro příjmy z mezinárodní námořní dopravy (definice těchto příjmů dle SZDZ)

Ohled na rozvojové státy

Zjednodušení

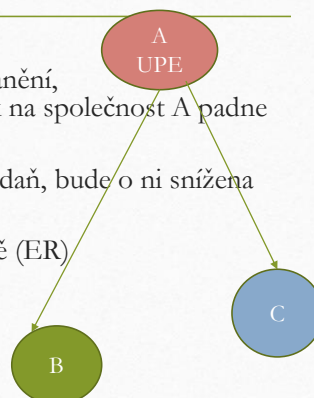
- Za účelem zajištění toho, aby pravidla GloBE byla co nejčistější, a aby se zabránilo nákladům na dodržování předpisů a administrativním nákladům bude prováděcí rámec zahrnovat „bezpečné přístavy“ a/nebo jiné mechanismy.

Pravidlo podrobení zdanění STTR

- Pravidlo nezdaněných plateb je nedílnou součástí dosažení konsensu o druhém pilíři pro rozvojové země. Státy, které uplatňují nominální sazby daně z příjmů právnických osob nižší než minimální sazba 15% na úroky, licenční poplatky a definovaný soubor dalších plateb, by na požádání implementovali min. sazbu do svých dvoustranných smluv s rozvojovými státy, kteří jsou zároveň členové Inclusive Framework.
- Minimální sazba je stanovena na 9%.

Income Inclosure Rule

- Předpokládá tzv. Top-up Tax
- Pokud A vlastní B a C ve státech, kde je nízké efektivní zdanění, přičemž všechny dotčené státy aplikují pravidla GloBE, tak na společnost A padne povinnost IIR ve vztahu k B i C
- Pokud B a C (nebo i jen jedna z nich) odvede dorovnávací daň, bude o ni snížena povinná platba A
- Směrnice obsahuje vzorec pro výpočet efektivní sazby daně (ER)
- Kalkulace dorovnávací daně:
 *kvalifikovaný příjem * (15% - relevantní ER)*
- Vše založeno na konsolidovaných výkazech



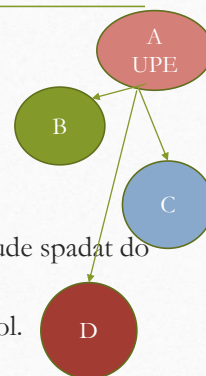
Undertaxed Payment Rule

- Předpoklad: stát A není členem EU a neaplikuje pravidla GloBE, státy B a C ano
- B je zdaněna nízkou ER
- Na B a C se vztahuje UTPR – tedy povinnost odvést dorovnávací daň
- Rozdělení dorovnávací daně bude probíhat podle klíče ve formě počtu zaměstnanců a hodnoty hmotných aktiv
- UTPR se použije pokud primární pravidlo IIR není aplikováno, zde např. z důvodu, že spol. A v zemi A GloBE pravidla neaplikuje
- Dorovnávací daň se vypočte jako by byla odvedena na úrovni A



Undertaxed Payment Rule

- Státy A a C neuplatňují GloBE pravidla, B a D ano
- C – nízká ER např. 7%, dorovn. daň = kvalifik.příjem*(15%-7%)
- Spol.A nepalikuje GloBE, B a D nemají podíl v C nelze použít IIR
- Na spol. B a D se tak vztahuje povinnost UTPR – rozdělení klíčem v podobě počtu zaměstnanců a hmotných aktiv
- Povinnost dorovnávací platby může nastat i u CZ společnosti, pokud bude spadat do skupiny s UPE neuplatňující GloBE
- Pak, pokud CZ v roli POPE – bude řešit, zda někde ve skupině není spol. s nízkou ER a zajišťovat splnění povinnosti dorovnávací daně



Povinnost podat Top-up Tax Information Return

- Směrnice ukládá MNE podat „DaP na Top-up Tax“, pokud jej skupina nepodává v jiné jurisdikci, s níž má ČR uzavřenu dohodu o výměně informací
- Podává jej buď zřizující subjekt
- Nebo jiný určený subjekt, pak ale zřizující subjekt musí oznámit své daňové správe identifikaci a umístění určeného subjektu
- Lhůta: 15 měsíců po skončení relevantního fisk.roku

Děkuji za pozornost.

- **Otázky???** Máme jich stále plno☺
- FS se pravidelně účastní jednání OECD ohledně pilíře I
- Pilíř II byl projednáván za účasti MF, které také řeší Směrnici EU na minimální zdanění (Pilíř II)
- Zatím není Směrnice schválena – vyčkáváme na její schválení, následně započne práce na implementaci – bude nejspíše v samostatném zákoně, nikoliv v ZDP.
- Text stále doznává změn, řeší se i procesní otázky, úprava výměny informací, formulářů apod.