



NÁZEV MATERIÁLU	Stanovisko Svazu průmyslu a dopravy ČR k návrhu zákona o dorovnávacích daních pro účely zajištění minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních a velkých vnitrostátních skupin
Č. J.	45/2023
DATUM ZPRACOVÁNÍ	12. 6. 2023
KONTAKTNÍ OSOBA	Milan Klempíř
TELEFON	+420 225 279 206
E-MAIL	mklempir@spcr.cz ;

OBECNÉ PŘIPOMÍNKY

1. Dopady minimální daně

Svaz průmyslu dlouhodobě sleduje vývoj v oblasti mezinárodního zdanění, které mj. vyústilo přijetím směrnice EU zakotvující tzv. Pilíř 2 projektu OECD/G20, tj. globální minimální 15% korporátní daně pro velké podniky s obratem nad 750 milionů EUR ročně. Součástí pravidel je rovněž uvalení tzv. dorovnávací daně, přičemž ČR tuto možnost na úrovni naší jurisdikce využije.

V České republice se minimální globální daň dle prvotních odhadů může týkat několika velkých společností s nadnárodní působností. Klíčovým tématem pro předmětné firmy je vliv daňové podpory investic či výzkumu a vývoje na efektivní sazbu DPPO, resp. zda firmy, kterým byly tyto daňové podpory poskytnuty, nebudou podléhat dorovnávací dani, a jaké změny daňové politiky by případně měly být učiněny za účelem zachování stávající míry podpory.

Svaz průmyslu za tímto účelem uspořádal odborný seminář na konci letošního března, kde jsme mj. i za účasti zástupců Ministerstva financí diskutovali o implementaci v ČR a o dopadech či praktických aspektech pro firmy. Ze strany MF bylo původně odhadováno (ještě za podmínky 19% sazby DPPO), že se nová daň může potenciálně maximálně jednotky miliard.

Významnou aktuální změnou jsou ale daňové změny v rámci tzv. konsolidačního balíčku, resp. návrh na zvýšení DPPO z 19 % na 21 %. Vzhledem k brzké účinnosti minimální daně a povinnosti firem se na ní připravit bychom chtěli požádat předkladatele o nový odhad dopadů minimální daně na podnikatelské subjekty a související daňovou podporu investic či výzkumu a vývoje.

Dále bychom chtěli vznést dotaz, zda by připadala v úvahu případná parametrická změna podpory investic či výzkumu a vývoje, a to v případech, pokud by na ní z výše uvedených důvodů některé subjekty nedosáhly?

Tato připomínka je zásadní.

2. Dostatečná právní jistota

Pro dostatečnou právní jistotu poplatníků i správce daně je třeba, aby byly v dostatečném předstihu před podáním daňových přiznání dostupné informace, které státy podle názoru českého správce daně nezavedly

kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň a kvalifikované pravidlo pro zahrnutí zisku (IIR). To bude zejména důležité před dokončením procesu peer review v OECD, který je zmíněn v důvodové zprávě.

Zejména klíčová bude otázka, zda americká GILTI bude považována za kvalifikované pravidlo IIR. Pokud ne, na české pobočky amerických firem by mohlo dopadnout pravidlo pro nedostatečně zdaněný zisk (UTPR).

Příklady, kdy poplatníkům může hrozit dvojitý zdanění:

1) česká mateřská firma

- česká mateřská firma bude mít dceřinou firmu ve státě A
- efektivní daňová sazba ve státě A bude nižší než 15 %
- stát A zavede vnitrostátní dorovnávací daň, ta však nebude dle názoru českého správce daně kvalifikovaná
- daná skupina tak bude platit jak nekvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň ve státě A, tak českou přiřazovanou dorovnávací daň

2) česká dceřiná firma

- česká dceřiná firma bude mít matku ve státě B
- matka bude mít dceřinou firmu ve státě C
- efektivní sazba dceřiné firmy ve státě C bude nižší než 15 % a stát C nebude mít zavedenu vnitrostátní dorovnávací daň
- stát B zavede pravidlo IIR, které však dle názoru českého správce daně nebude kvalifikované
- daná skupina tak bude platit jak přiřazovanou dorovnávací daň podle IIR ve státě B, tak podle UTPR v Česku

Tato připomínka je zásadní.

KONKRÉTNÍ PŘIPOMÍNKY

3. K § 2 odst. 5 – kvalifikace vnitrostátní dorovnávací daně

Doporučujeme upravit tak, aby se za kvalifikovanou vnitrostátní daň považovala daň v souladu se směrnicí, a nikoliv českým zákonem.

Odůvodnění:

Návrh uvádí, že vnitrostátní daň je kvalifikovaná, pokud je ve státě EU stanovena „v souladu s pravidly stanovenými v tomto zákoně“. Směrnice v čl. 3 odst. 28 uvádí, že za kvalifikovanou vnitrostátní daň se považuje daň stanovená „v souladu s pravidly stanovenými touto směrnicí“.

Vzhledem k tomu, že některá ustanovení směrnice jsou volitelná a některá musí být implementována s ohledem na domácí legislativu v každém státě odlišně, mohlo by při striktním výkladu dojít k tomu, že právní úprava některého členského státu, která bude v některých detailech odlišná od české transpozice, by byla českým správcem daně považována za nekvalifikovanou a poplatníkovi by hrozilo dvojí zdanění.

Tato připomínka je doporučující.

4. K § 15 písm. b)

Navrhujeme následující znění:

„§ 15

Daňové zvýhodnění

Daňovým zvýhodněním se pro účely dorovnávacích daní rozumí částka, kterou lze uplatnit podle právního řádu státu poskytujícího toto zvýhodnění ve formě:

a) slevy na dani za účelem snížení daňové povinnosti členské entity do výše této daňové povinnosti a

b) daňového bonusu za účelem vyplacení alespoň části této částky v části, o kterou nebylo možné tuto částku uplatnit ve formě slevy ve výši převyšující slevu na dani na dani podle písmene a).“

Tato připomínka je doporučující.

5. K § 16 – kvalifikované daňové zvýhodnění

Požadujeme, aby v souladu s pravidly GLOBE bylo za kvalifikované daňové zvýhodnění považováno celé daňové zvýhodnění – jak ve formě slevy na dani, tak ve formě daňového bonusu.

Odůvodnění:

Vymezení kvalifikovaného daňového zvýhodnění v § 16 je zbytečně restriktivní v tom smyslu, že za kvalifikované daňové zvýhodnění považuje pouze část tohoto daňového zvýhodnění, konkrétně jen daňový bonus, tj. částku, o kterou daňové zvýhodnění převyšuje daňovou povinnost.

V případě, že by poplatník měl nárok na daňové zvýhodnění, ale daňové zvýhodnění by bylo nižší než jeho daňová povinnost, a tedy by bylo uplatněno jen ve formě slevy na dani, nebylo by takové daňové zvýhodnění

považováno za kvalifikované daňové zvýhodnění a snižovalo by zahrnuté daně pro účely výpočtu efektivní daňové sazby, místo aby zvyšovalo kvalifikovaný příjem, jak předvídají pravidla GloBE.

Je proto třeba, aby v souladu s pravidly GloBE, bylo za kvalifikované daňové zvýhodnění považováno celé daňové zvýhodnění, jak ve formě slevy na dani, tak ve formě daňového bonusu.

I když se aktuálně jedná o hypotetickou možnost, protože v dani z příjmů právnických osob žádné daňové zvýhodnění, které může být uplatněno ve formě daňového bonusu, neexistuje, je důležité, aby definice byla správná. Pokud se ukáže, že minimální daň snižuje některým poplatníkům efektivní výši daňových pobídek a vláda bude chtít zareagovat např. právě jejich změnou na daňové zvýhodnění vč. daňového bonusu, je třeba, aby to text § 16 umožňoval.

Podrobněji, na číselných příkladech je postup předvídaný pravidly GloBE vysvětlen např. [zde](#) či [zde](#).

Tato připomínka je zásadní.

6. K § 17

Požadujeme upravit v souladu s úpravou § 16 i § 17.

Odůvodnění:

Za nekvalifikované daňové zvýhodnění je třeba považovat kromě daňových zvýhodnění nesplňujících další kritéria uvedená v § 16, tak i slevu na dani, která nemůže být uplatněna ve formě daňového bonusu.

Tato připomínka je zásadní.

7. K § 41 – procentní podíl poplatníka na celkové dorovnávací dani

1) Dáváme na zvážení, zda by nebylo snazší umožnit skupině, aby zvolila jednu členskou entitu, která by uhradila celý podíl připadající na Českou republiku, případně tento podíl rozdělila mezi jednotlivé české členské entity.

Odůvodnění

Rozdělení podle vzorce by pak bylo možno ponechat jen pro případy, kdy takový projev vůle českých členských entit skupiny nebude existovat.

2) Rovněž upozorňujeme na poněkud matoucí volbu písmen ve vzorci, kdy písmenem Y je v § 41 označen procentní podíl státu na celkové dorovnávací dani, přičemž v § 42 je pro tento podíl použito písmeno X.

3) V neposlední řadě dáváme na zvážení, zda by nebylo čtenářsky přívětivější prohodit pořadí §§ 41 a 42.

Tato připomínka je doporučující.

8. K § 68 - efektivní daňová sazba skupiny

1) Postup výpočtu efektivní daňové sazby používá nejednoznačné pojmy, doporučujeme upravit. Návrh uvádí:

„§ 68

Efektivní daňová sazba skupiny

.....

(2) Efektivní daňová sazba skupiny se vypočítá podle vzorce D děleno Z

.....

b) Z se rovná jurisdikčnímu kvalifikovanému zisku této skupiny.....

.....

(4) Jurisdikční kvalifikovaný zisk nebo ztráta skupiny se pro dané zdaňovací období vypočítá podle vzorce Z1 minus Z2, kde

a) Z1 se rovná kladné hodnotě součtu kvalifikovaných zisků..

b) Z2 se rovná součtu kvalifikovaných ztrát....“

Odůvodnění:

Částka „Z“ je tak v odst. 2 popsána jako „jurisdikční kvalifikovaný zisk této skupiny“, v odst. 4 jako „jurisdikční kvalifikovaný zisk nebo ztráta skupiny“, přitom se jedná o stejný pojem, který modelová pravidla označují jako „Net GloBE Income“. Vzhledem k tomu, že směrnice EU je v tomto bohužel rovněž nekonsistentní, doporučujeme podrobněji vysvětlit v důvodové zprávě.

České znění se pak navíc odchyluje i od směrnice v tom, že směrnice částku „Z“ popisuje jako „čistý kvalifikovaný příjem“, resp. nekonsistentně „čistý kvalifikovaný příjem nebo ztráta“, důsledně tedy používá slovo „čistý“, aby „Z“ odlišila od „Z1“. České znění popisuje „Z“ v odst. 2 stejně jako „Z1“ v odst. 4, tj. pouze jako „zisk“. Doporučujeme upravit. Tyto připomínky se týkají i ostatních částí zákona, kde směrnice užívá pojem „čistý kvalifikovaný příjem“.

2) Doporučujeme rovněž v důvodové zprávě zmínit, jak se bude postupovat, pokud „Net GloBE Income“ bude záporný.

3) Bude se efektivní daňová sazba zaokrouhlovat?

Tato připomínka je doporučující.

9. K § 105 – registrační povinnost

Navrhujeme prodloužit termín registrační povinnosti na minimálně jeden měsíc. Dále pak navrhujeme formou přechodného ustanovení odložit účinnost registrační povinnosti na období až 6 měsíců od doby účinnosti zákona.

Odůvodnění:

Vzhledem k rozsáhlosti problematiky osob, na které minimální daň může dopadat, považujeme 14denní registrační povinnost za příliš striktní a z toho důvodu navrhujeme jako vhodné řešení prodloužení na **minimálně 1 měsíc.**

Dále za vhodnou variantu považujeme i ustanovení registrační povinnosti pro skupiny nad 750 mil. EUR, na které bude spadat tato povinnost od data účinnosti zákona, tj. od 31. 12.2023 formou přechodného ustanovení na delší **období až 6 měsíců**, jelikož teprve po implementaci tohoto zákona a doprovodných předpisů a metodik bude jasné, na které dosud nekonsolidované společnosti tato povinnost bude dopadat.

Tato připomínka je zásadní.

10. K § 136 - safe harbour

Navrhujeme nové znění:

„§ 136

Výjimka z povinnosti vypočítat jurisdikční dorovnávací daň skupiny založená na vyměňovaných informacích ve zprávě podle zemí

(1) Na základě jednorázového rozhodnutí se výše jurisdikční dorovnávací daně skupiny pro daný stát a dané zdaňovací období, které je přechodným obdobím, považuje za nulovou, pokud v tomto státě za toto zdaňovací období velká nadnárodní skupina, nebo velká vnitrostátní skupina vykáže

- a) v kvalifikované zprávě podle zemí výnos nižší než 10 000 000 EUR a výsledek hospodaření před zdaněním nižší než 1 000 000 EUR, **nebo***
- b) zjednodušenou efektivní sazbu daně skupiny, která je rovna přechodné sazbě daně stanovené pro toto zdaňovací období nebo je nižší, nebo*
- c) v kvalifikované zprávě podle zemí částku výsledku hospodaření před zdaněním, která je rovna částce vyloučení zisku na základě ekonomické podstaty skupiny připadající na členské entity, které se považují za rezidenta v tomto státě pro účely výměny informací na základě zpráv podle zemí, nebo je nižší než tato částka vyloučení zisku na základě ekonomické podstaty skupiny“*

Odůvodnění:

Dle metodiky OECD k Safe Harbour a též důvodové zprávy má být výjimka uplatnitelná při splnění alespoň jedné z těchto tří podmínek. Pro větší jistotu poplatníka navrhujeme mezi písm. a) a b) též zahrnout textace „nebo“, která lépe vyjadřuje zamýšlený účel. Případně, pokud právní logika textu znamená automaticky vylučovací poměr, prosíme o upřesnění do důvodové zprávy, že tomu tak je.

Tato připomínka je zásadní.