



System daně z příjmů právnických osob v EU

Informační podklad k:

- sdělení o vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU;
- návrhu směrnice o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB);
- návrhu směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB);
- návrhu směrnice o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v EU;
- návrhu směrnice, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí



Podklad k dokumentům Rady č. 13729/16, 13730/16, 13731/16, 13732/16 a 13733/16
prosinec 2016
zpracoval: Josef Palán

Obsah:

- Hodnocení z hlediska principu subsidiarity: 4
- Odůvodnění a předmět: 4
- Obsah a dopad:..... 5
- Stanovisko vlády ČR: 10
- Předpokládaný harmonogram projednávání v orgánech EU:..... 13
- Projednávání ve výboru pro evropské záležitosti PS PČR: 13

AKTUÁLNÍ VYDÁNÍ:	ŘADA: DOKUMENTY EU
Název: Systém daně z příjmů právnických osob v EU Zpracoval: Palán, J. Číslo: Podklad k dokumentům č. 13729/16, 13730/16, 13731/16, 13732/16 a 13733/16 Datum: prosinec 2016	Typ řady: interní První vydání řady: říjen 2004 Frekvence vydání řady: nepravidelná Zaměření: Informační podklady k dokumentům EU projednávaným VEZ Jazyk: CZ Vydavatel: Kancelář Poslanecké sněmovny, Sněmovní 4, 118 26 Praha 1
Klíčová slova: Společný základ daně z příjmů právnických osob (CCTB); společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (CCCTB); mechanismus řešení sporů; hybridní nesoulad	

PARLAMENTNÍ INSTITUT plní úkoly vědeckého, informačního a vzdělávacího střediska pro Poslaneckou sněmovnu, její orgány, poslance a Kancelář Poslanecké sněmovny, pro Senát, jeho orgány, senátory a Kancelář Senátu. Naše činnosti a produkty uvádíme níže.

Oddělení všeobecných studií	STUDIE Srovnávací studie Analytické studie	ODPOVĚDI NA DOTAZ Stručné odpovědi na dotazy členů Parlamentu	VYBRANÁ TÉMATA Studie zpracované k aktuálním problematikám	MONITORING Vybrané hospodářské měnové a sociální ukazatele	MIGRACE Přehled aktualit v oblasti migrace za vybrané období
	PŘEHLED SZBP Společná zahraniční a bezpečnostní politika EU	EUROZÓNA+ Přehled ekonomických událostí v EU	PODKLADY pro zahraničně politická jednání	PŘEDNÁŠKY pro zahraniční delegace, PS, Senát	
Oddělení pro evropské záležitosti	STANOVISKA kompatibility nevládních návrhů zákonů s právem EU	KONZULTACE k předkládaným vládním návrhům zákonů	DOKUMENTY EU Výběr z aktů a dokumentů EU zaslaných PS	ZPRÁVY Aktuální agenda v Bruselu	PODKLADY pro jednání výboru na mezinárodní úrovni
	INFORMAČNÍ STŘEDISKO Informace o činnosti Poslanecké sněmovny a prohlídky budov	ECPRD Spolupráce s Evropským centrem pro parlamentní výzkum a dokumentaci	PŘEDNÁŠKY pro Poslaneckou sněmovnu, pro školy, veřejnost	INFORMAČNÍ MATERIÁLY o fungování Poslanecké sněmovny, o legislativním procesu	ZÁPISY ze schůzí, seminářů, přednášek, kulatých stolů

SDĚLENÍ

Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě – Vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU
KOM(2016) 682 v konečném znění, kód Rady 13729/16

NÁVRH SMĚRNICE

Návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob
KOM(2016) 685 v konečném znění, kód Rady 13730/16
Interinstitucionální spis 2016/337/CNS

NÁVRH SMĚRNICE

Návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů
právnických osob (CCCTB)
KOM(2016) 683 v konečném znění, kód Rady 13731/16
Interinstitucionální spis 2016/336/CNS

NÁVRH SMĚRNICE

Návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění
v Evropské unii
KOM(2016) 686 v konečném znění, kód Rady 13732/16
Interinstitucionální spis 2016/338/CNS

NÁVRH SMĚRNICE

Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde
o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí
KOM(2016) 687 v konečném znění, kód Rady 13733/16
Interinstitucionální spis 2016/339/CNS

- **Právní základ:**
Článek 115 Smlouvy o fungování Evropské unie.
- **Datum zaslání Poslanecké sněmovně prostřednictvím VEZ:**
26. 10. 2016
- **Procedura:**
Zvláštní legislativní postup, konzultace s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem.
- **Předběžné stanovisko vlády (dle § 109a odst. 1 jednacího řádu PS):**
 - ke sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě – Vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU datované dnem 29. listopadu 2016, doručené do výboru pro evropské záležitosti dne 7. prosince 2016 prostřednictvím systému ISAP;

- k návrhu směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB), datované dnem 5. prosince 2016, doručené do výboru pro evropské záležitosti dne 5. prosince 2016 prostřednictvím systému ISAP;
 - k návrhu směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB), datované dnem 5. prosince 2016, doručené do výboru pro evropské záležitosti dne 5. prosince 2016 prostřednictvím systému ISAP;
 - k návrhu směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii, datované dnem 8. listopadu 2016, doručené do výboru pro evropské záležitosti dne 23. listopadu 2016 prostřednictvím systému ISAP;
 - k návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí, datované dnem 11. listopadu 2016, doručené do výboru pro evropské záležitosti dne 23. listopadu 2016 prostřednictvím systému ISAP.
- **Hodnocení z hlediska principu subsidiarity:**
Návrhy jsou v souladu s principem subsidiarity.
 - **Odůvodnění a předmět:**
Komise zveřejnila dne 25. října 2016 balíček návrhů pro oblast zdanění společností, jimiž se má zavést spravedlivější systém daně z příjmů právnických osob. Balíček je tvořen sdělením Komise a čtyřmi legislativními návrhy:
 - ***sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě - Vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU.*** Sdělení obsahuje popis budoucích kroků, které Komise v oblasti korporátního zdanění plánuje. Nejdůležitějšími cíli jsou zvýšení transparentnosti, zdaňování zisků tam, kde byly vytvořeny, a prosazování zásad dobré správy ve třetích zemích;
 - ***návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB).*** Návrh se zaměřuje na takzvaný „první krok“ dvoufázového postupu. Je omezen na prvky společného základu, tj. na pravidla pro výpočet základu daně z příjmu právnických osob, včetně určitých ustanovení pro zamezení vyhýbání se daňovým povinnostem a mezinárodního rozměru navrhovaného daňového systému;
 - ***návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB).*** Návrh představuje „druhý krok“ postupného přístupu k celoevropskému systému výběru daně z příjmů právnických osob s přeshraniční konsolidací daňových výsledků mezi členy stejné skupiny. Zavádí systém konsolidace základu daně z příjmů právnických osob pro zdaňování společností, které jsou členy skupiny, a stanoví pravidla pro rozdělení společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob mezi členské státy a jeho správu vnitrostátními daňovými orgány;
 - ***návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii.*** Návrh stanoví pravidla pro mechanismy řešení sporů mezi členskými státy, jimiž se řídí postup zamezování dvojího zdanění příjmu z podnikatelské činnosti, a práva daňových poplatníků v této oblasti;
 - ***návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí (ATAD2).*** Návrh pozměňuje směrnici proti vyhýbání se

daňovým povinností¹ a stanoví právně závazná pravidla umožňující členským státům účinně řešit situaci uspořádání vedoucích k hybridnímu nesouladu, kterými se směrnice proti vyhýbání se daňovým povinností nezabývá.

- **Obsah a dopad:**

Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě - Vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU

Komise v tomto sdělení představila legislativní balíček pro oblast daně z příjmů právnických osob a nastínila politické a hospodářské důvody návrhů pro oblast zdanění společností. Daňový balíček obsahuje čtyři návrhy směrnic Rady:

- návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB);
- návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB);
- návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii;
- návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí (ATAD2).

Původní návrh CCCTB předložila Komise již v roce 2011. Společný konsolidovaný základ daně byl Komisí prezentován jako hlavní nástroj k odstranění překážek jednotného trhu v oblasti zdanění příjmů právnických osob, které vznikají v důsledku existence různých daňových systémů v členských státech EU, a měl za cíl usnadnit přeshraniční činnost společností a podporovat obchod a investice. Návrh CCCTB obsahoval podrobná pravidla pro stanovení jednotného základu daně z příjmů právnických osob konsolidovaně pro všechny společnosti v členských státech EU z téže nadnárodní skupiny. Členské státy EU ve vyjednávání tohoto původního návrhu CCCTB dosáhly značného pokroku a došly ke shodě nad mnohými klíčovými prvky tohoto návrhu. Vzhledem k elementu konsolidace základu daně však návrh nakonec nenašel v Radě EU potřebnou jednomyslnou podporu.

Komise opět překládá návrh CCCTB, který rozložila do dvou kroků. První krok se zabývá pouze návrhem pro společný základ daně z příjmů (CCTB), druhý pak pouze společným konsolidovaným základem daně z příjmů (CCCTB).

Komise navrhuje, aby byla práce na konsolidaci odložena, dokud nebude dosaženo dohody ohledně povinného souboru pravidel pro společný základ, tj. společný základ daně z příjmu právnických osob (CCTB).

Oproti předchozímu návrhu CCCTB z roku 2011 by nový systém zdanění právnických osob byl povinný pro velké nadnárodní skupiny s celosvětovými příjmy nad 750 mil. EUR ročně. Pro ostatní společnosti by bylo zapojení do systému CCCTB dobrovolné. Tímto návrhem chce Komise zajistit, aby tyto společnosti odváděly daně tam, kde skutečně dosahují svých zisků, a navazuje tak na předchozí iniciativy v rámci OECD o agresivním daňovém plánování (BEPS).

Sdělení Komise je dokument informační povahy bez dopadu na státní rozpočet a právní řád.

Návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB - Common Corporate Tax Base)

Tento návrh CCTB je „prvním krokem“ ve dvoufázovém přístupu k systému daně z příjmu právnických osob napříč EU a stanovuje společná daňová pravidla pro výpočet daňového základu

¹ Směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (Úřední věstník EU, L 193, 19. 7. 2016, s. 1 - 14).

společností a stálých provozoven v Unii. Návrh se omezuje na prvky společného základu daně z příjmu právnických osob, tj. na pravidla pro výpočet základu daně, včetně některých ustanovení proti vyhýbání se daňovým povinnostem, a na mezinárodní rozměr navrhovaného daňového systému. Nově jsou upravena dvě další témata: pravidla proti daňové preferenci dluhu a tzv. „super-odpočet“ pro výzkum a vývoj.

Návrh (CCTB) vychází z velké části z původního návrhu CCCTB z roku 2011 a zohledňuje také směrnici, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (ATAD).

Klíčové prvky návrhu (CCTB) jsou:

- **rozsah působnosti:** systém CCTB je navržen jako povinný pro skupiny společností s konsolidovaným obratem nad 750 mil. EUR ročně. Pro společnosti, které nedosahují stanoveného limitu obratu, jsou společná pravidla dobrovolná;
- **definice skupiny:** společnostmi způsobilými ke vstupu do konsolidované skupiny jsou ty, v nichž má mateřská společnost přímo či nepřímo více než 50 % podíl na hlasovacích právech nebo majetkový podíl či podíl na zisku větší než 75 %;
- **definice stálé provozovny:** koncept stálé provozovny je definován podle vzoru doporučení BEPS v modelové konvenci OECD. Odlišně od návrhu z roku 2011 revidovaná definice zahrnuje pouze stálé provozovny, které se nacházejí v Unii a náleží daňovému poplatníkovi, který je daňovým rezidentem v Unii. Otázku třetích zemí bude nutné vyřešit v rámci bilaterálních daňových smluv a vnitrostátních právních předpisů;
- **základ daně:** do základu daně budou patřit veškeré příjmy, s výjimkou výslovně uvedených osvobozených příjmů, např. dotace na pořízení fixního kapitálu, výnosy z prodeje majetku odpisovaného skupinově, podíly na zisku společností, v nichž poplatník drží alespoň 10 % podíl, příjmy realizované stálou provozovnou v jiném členském státě. Od základu bude možno dle návrhu odečíst výdaje sloužící obchodním zájmům poplatníka, s výjimkou nákladů výdajů na pokuty, úplatky, dary. Náklady na reprezentaci bude možno odečíst do výše 50 %, pokud nepřekračují stanovené procento příjmů v příslušném zdaňovacím období. Výnosy i náklady budou vykazovány na akruálním základě, nezávisle na účetnictví;
- **zdanitelné příjmy** budou sníženy o obchodní náklady a určité další položky. Návrh uvádí seznam neodečitatelných výdajů, který je součástí návrhu z roku 2011. Na podporu inovací návrh opětovně zavádí super odpočet pro náklady na výzkum a vývoje. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje předpokládá jednak standardní odečitatelnost nákladů na výzkum a vývoj v roce, ve kterém vznikly (s výjimkou nemovitostí). Navíc je pro výdaje do 20 mil. EUR umožněn další odpočet (super odpočet) až do výše 50 % a pro výdaje nad tuto hranici až do výše 25 %. Návrh umožňuje odpočet pro malé začínající společnosti až do výše 100 % jejich nákladů na výzkum a vývoj, pokud nepřesahují 20 mil. EUR. Dále návrh stanoví možnost členských států umožnit odpočet darů na charitativní účely;
- **pravidlo pro omezení odečitatelnosti úroků:** jedná se o nové pravidlo (nebylo obsaženo v návrhu z roku 2011), které je zahrnuto ve směrnici proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD). Omezuje odečitatelnost úrokových a dalších finančních nákladů (do výše 30 % zisku daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací nebo v maximální výši 3 mil. EUR, podle toho, která hodnota je vyšší) s cílem zamezit praktikám přesouvání zisku do zemí s nízkým zdaněním. Toto pravidlo předpokládá, že bude možná plná odečitatelnost úrokových a dalších finančních nákladů v rozsahu, v němž mohou být započteny proti zdanitelným úrokovým a dalším finančním příjmům. Případný přebytek úrokových nákladů bude podléhat omezením odečitatelnosti, která budou stanovena

s odkazem na zdanitelné zisky daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací;

- **odpisování:** movité věci a nemovité věci s dlouhou životností se navrhuje odpisovat ve čtyřech odpisových třídách (odpisové doby 8 až 40 let). Ostatní movité věci se dle návrhu odpisují skupinově s roční odpisovou sazbou 25 %. Nehmotná aktiva se dle návrhu odpisují po dobu životnosti (15 let, pokud není známa). Rekonstrukcí je zhodnocení aktiva, pokud náklady přesahují 10 % vstupní ceny. Náklady na rekonstrukci se odpisují stejně jako zhodnocené aktivum. Odpisovatelem je ekonomický vlastník; pokud není znám, pak právní vlastník. Vstupní cena obsahuje náklady přímo související se získáním hmotného majetku. Vstupní cenou darovaného hmotného majetku je jeho tržní hodnota. Investice na pořízení hmotného majetku snižuje vstupní cenu. Návrh rovněž vymezuje majetek, který se nebude odpisovat (finanční aktiva, pozemky, šperky, umělecká díla);
- **ztráty:** poplatníci mají možnost převádět ztráty z minulých období po neomezenou dobu bez omezení odpočitatelné částky, pokud nedošlo k podstatné změně vlastnictví a ekonomické aktivity v důsledku takové změny vlastnictví. Za účelem vynahrazení absence výhod přeshraniční konsolidace v průběhu prvního kroku si mateřská společnost může odečíst ztrátu generovanou dceřinou společností, kterou bezprostředně vlastní. Tato úleva bude pouze dočasná, až dceřiná společnost vygeneruje zisk, musí ho mateřská firma zahrnout do svého základu daně;
- **oceňování pro daňové účely:** vzhledem k tomu, že se nepředpokládá vazba základu daně na účetnictví, obsahuje návrh řadu pravidel pro oceňování hmotného majetku, zásob, pohledávek, závazků atd.;
- **pravidla proti zneužívání:** systém zahrnuje celou řadu pravidel proti daňovým únikům, která jsou již obsažena ve schválené směrnici ATAD. Konkrétně jde o obecné protizneužívací pravidlo (GAAR), omezení úrokové odečitatelnosti, pravidla proti hybridním nesouladům, pravidla pro zdaňování ovládaných zahraničních osob (CFC pravidla). Dále jsou v návrhu obsažena pravidla upravující převodní ceny mezi spojenými osobami;
- **rezervy a opravné položky:** dle návrhu si poplatníci budou moci odečíst rezervy na náklady budoucích období a špatné pohledávky, pokud marně podnikli kroky k jejich vymožení a byly splněny další podmínky;
- **další pravidla:** dále návrh obsahuje např. pravidla pro vstup a výstup do a ze systému CCTB, pravidla pro zdaňování příjmů ze zdrojů mimo EU a pravidla pro zdaňování transparentních entit.

Společný základ daně z příjmů právnických osob (CCTB) by měl umožnit všem společnostem i skupinám společností, které vyvíjí nebo by začaly vyvíjet zdanitelnou činnost ve více než jednom členském státě EU, podat jedno jediné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob u jedné daňové správy. To znamená, že společnosti by si mohly daňové záležitosti vyřizovat podle jednotných pravidel pro výpočet základu daně a jednaly by pouze s jednou daňovou správou.

Dopad na státní rozpočet a právní řád ČR:

Odhady dopadů navrhované směrnice CCTB na státní rozpočet nejsou jednoznačné. Komise odhady dopadů na státní rozpočty členských států dosud nezpracovala. Návrh obsahuje prvky s kladným i se záporným dopadem na státní rozpočet.

Transpozice přijatého návrhu směrnice CCTB si vyžádá úpravy zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB - Common Consolidated Corporate Tax Base)

Návrh CCCTB představuje druhý krok ve dvoufázovém přístupu k systému daně z příjmu právnických osob s přeshraniční konsolidací daňových výsledků mezi členy stejné skupiny, který bude následovat po politické dohodě na prvcích ke společnému základu daně (CCTB). Do té doby zůstane návrh CCCTB otevřen přezkumu Radou.

Návrh CCCTB má za cíl usnadnit podnikání v rámci EU tím, že podrobuje daňové poplatníky jednotné daňové legislativě, která bude platit na celém vnitřním trhu EU, a zároveň má za cíl vytvoření robustnějšího daňového systému, který bude odolnější vůči agresivnímu daňovému plánování. Hlavním cílem je tak zamezit narušení fungování vnitřního trhu, přičemž daňová konsolidace zůstává základním prvkem CCCTB.

Návrh CCCTB stanovuje podmínky vstupu do skupiny, možné formy skupiny a zahrnuje pravidla pro techniky konsolidace. Mimo nutných úprav při vstupu do skupiny a vystoupení ze skupiny se návrh zabývá reorganizacemi podnikatelské činnosti, zejména v souvislosti s přeshraničními skupinami, a konkrétněji zacházením se ztrátami a nerealizovanými kapitálovými zisky. Návrh obsahuje i ustanovení o vztazích mezi skupinou a jinými subjekty, které se týkají především zacházení s daněmi vybíranými srážkou a úlevou za dvojí zdanění. Jedním ze zásadních prvků návrhu je rozdělení za použití vzorce, tj. mechanismus vážených faktorů používaných pro rozdělení konsolidovaného základu daně skupiny způsobilým členským státům.

Návrh CCCTB je ve většině ustanovení shodný s návrhem CCTB, avšak neobsahuje např. pravidla pro definice stálých provozoven či aplikaci pravidel pro převodní ceny uvnitř EU, protože tato pravidla již nebudou vzhledem ke konsolidovanému zdanění potřebná. Rozdílně od CCTB jsou upravena následující pravidla:

- **ztráty:** poplatníci mají možnost převádět ztráty z minulých období po neomezenou dobu bez omezení odpočitatelné částky, pokud nedošlo k podstatné změně vlastnictví a ekonomické aktivity v důsledku takové změny vlastnictví. Vstoupí-li společnost do skupiny, její obchodní ztráty z doby před konsolidací budou převedeny do dalšího období za účelem započtení proti přidělenému podílu. Když společnost ze skupiny vystoupí, nebude moci uplatnit žádné ztráty vzniklé během období konsolidace;
- **srážková daň:** srážková daň z úroků a licenčních poplatků bude rozdělena podle stejného vzorce jako základ daně v daném zdaňovacím období. Srážkové daně z dividend nebudou rozděleny, protože na rozdíl od úroků a licenčních poplatků jsou dividendy distribuovány po zdanění a nevedou k předchozímu odpočtu od základu daně;
- **vzorec pro rozdělení základu daně:** konsolidovaný základ daně za všechny společnosti dané nadnárodní skupiny v EU bude rozdělován mezi členské státy podle poměru, jakým se společnosti v daném státě podílí na celkových hmotných aktivech, práci (mzdách a počtu zaměstnanců) a tržbách (dle sídla zákazníků) v celé EU. Všechny tři složky budou mít stejnou váhu, faktor práce bude tvořen z poloviny mzdami a z poloviny počtem pracovníků. Tato kombinace odráží vyvážený přístup k rozdělování zdanitelných zisků mezi členské státy. Faktor práce bude rozdělen do mezd a počtu zaměstnanců, aby byly zohledněny rozdíly v úrovni mezd v celé Unii, a tím bylo umožněno spravedlivější rozdělení. Faktor aktiv se bude skládat z dlouhodobého hmotného majetku. Nehmotný majetek a finanční aktiva budou vyloučeny ze vzorce vzhledem ke své pohyblivé povaze a rizikům obcházení systému. Tyto faktory a jejich váha by měly zabezpečit, že zisky budou zdaňovány tam, kde jsou skutečně vytvářeny. Jako výjimka je obsažena ochranná doložka, která stanoví použití náhradní metody rozdělení příjmů, pokud výsledek rozdělení daňového základu není spravedlivým obrazem rozsahu podnikatelské činnosti;

- **správní postupy:** společné správní předpisy jsou omezeny pouze na konsolidované skupiny. Společnosti v rámci jedné skupiny budou jednat s jednou daňovou správou („hlavní daňový úřad“), označovanou rovněž jako „jedno správní místo“, která sídlí v členském státě, kde je mateřská společnost skupiny („hlavní daňový poplatník“) rezidentem pro daňové účely. Audity bude zahajovat a koordinovat hlavní daňový úřad. Příslušné vnitrostátní orgány daňové správy členského státu, v němž zisky člena skupiny podléhají dani, mohou požádat hlavní daňový úřad o zahájení auditu. Spory mezi daňovými poplatníky a daňovými orgány budou řešeny správním orgánem, který je příslušný k projednávání odvolání v prvním stupni podle práva členského státu hlavního daňového orgánu. V takovém případě hlavní daňový úřad postupuje v úzké spolupráci s orgány daňové správy ostatních členských států.

Dopad na státní rozpočet a právní řád ČR:

Odhady dopadů navrhované směrnice CCCTB na státní rozpočet nejsou jednoznačné. Komise odhady dopadů na státní rozpočty členských států dosud nezpracovala. Návrh obsahuje prvky s kladným i se záporným dopadem na státní rozpočet.

Transpozice přijatého návrhu směrnice CCCTB si vyžádá úpravy zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii

V současné době je mechanismus řešení daňových sporů upraven ve dvoustranných mezistátních smlouvách o zamezení dvojího zdanění a v unijní úmluvě o arbitráži (90/436/EHS)².

Komise šetřením zjistila a konstatuje, že situace v uplatňování práv poplatníků a v dosahování dohod mezi státy ve sporech týkajících se vyloučení mezinárodního dvojího zdanění ve vztahu k příjmům právnických a fyzických osob dosahovaným v přeshraničních ekonomických vztazích není zcela uspokojivá. Nedostatky v činnosti států se mohou projevit jednak již ve fázi, kdy se poplatníci obracejí na stát v případě vzniku mezinárodního dvojího zdanění se žádostí o zahájení příslušného řízení k jeho odstranění, nebo až ve fázi samotného dosahování dohody v dané věci mezi státy.

Cílem navrhované směrnice je rozšířit oblast působnosti a namísto zavádění nových postupů a mechanismů zlepšit ty, které jsou již zavedené. Tímto způsobem lze zajistit, aby členské státy na jedné straně měly k dispozici podrobnější procesní předpisy, jež jim umožní omezit spory týkající se dvojího zdanění na co nejnižší míru, ale zároveň aby měly i nadále dostatečně pružné možnosti dohodnout se na mechanismu, který si samy zvolí.

Návrh, aniž by rušil možnosti dosažení dohody prostřednictvím dosavadních existujících mechanismů řešení sporů, tyto doplňuje podrobnějšími procesními pravidly, která mimo jiné posilují právo poplatníků domoci se řešení problémů dvojího zdanění i formou jeho vynucení na státech v případech jejich nečinnosti. Návrh stanoví pravidla pro mechanismy řešení sporů mezi členskými státy, jimiž se řídí postup zamezování dvojího zdanění příjmu z podnikatelské činnosti, a práva daňových poplatníků v této oblasti. Vztahuje se na všechny daňové poplatníky, kteří jsou povinni k některé z daní z příjmu z podnikatelské činnosti uvedených v příloze I³, včetně stálých provozoven nacházejících se v jednom nebo více členských státech, jejichž ústředí je buď v některém členském státě, nebo v jurisdikci ležící za hranicemi Unie. Nevztahuje se na příjmy či kapitál, které jsou na základě předpisů členských států osvobozeny od daně, nebo pro ně platí nulová sazba daně. Návrhem není dotčeno použití vnitrostátních právních předpisů či ustanovení

² Úmluva 90/436/EHS o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisků sdružených podniků (Úřední věstník EU, L 225, 20. 8. 1990, s. 10 - 24).

³ Přílohy návrhu směrnice Rady o mechanismech řešení sporů týkajících se dvojího zdanění v Evropské unii (kód Rady 13732/16-ADD 1).

mezinárodních dohod v případech, kdy je nutné předcházet daňovým únikům, daňovým podvodům či zneužívání.

V souladu s unijní úmluvou o arbitráži návrh umožňuje řízení vedoucí ke vzájemné dohodě, zahajované podáním stížnosti ze strany daňového poplatníka, při němž dotčené členské státy dobrovolně spolupracují a do dvou let dospějí ohledně sporu o dvojí zdanění k dohodě. Skončí-li řízení vedoucí ke vzájemné dohodě bezvýsledně, bude automaticky zahájeno řízení pro řešení sporu, jehož výsledkem bude vydání konečného povinného a závazně platného rozhodnutí, které vydají příslušné orgány účastnických členských států.

Dopad na státní rozpočet a právní řád ČR:

Nepřímý finanční dopad na státní rozpočet bude záviset na počtu případů, které budou podle směrnice řešeny. Lze předpokládat náklady řízení na řešení sporů, které se - kromě nákladů vzniklých daňovým poplatníkům - dělí rovným dílem mezi dotčené členské státy.

Transpozice přijatého návrhu směrnice si vyžádá úpravy zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí (Anti Tax Avoidance Directive - ATAD2)

Návrh upravuje a rozšiřuje stávající směrnici proti vyhýbání se daňovým povinnostem (2016/1164) o nová pravidla týkající se hybridních nesouladů s účastí třetích zemí. Hybridním nesouladem se rozumí rozdílné právní posouzení určité transakce či entity ve dvou státech, čehož mohou poplatníci využít ke snížení své daňové povinnosti. Pravidla pro hybridní nesoulady proti vyhýbání se daňovým povinnostem vycházejí z koncepce OECD v tom smyslu, že neutralizují dopad hybridního nesouladu. Tento návrh je založen na stejném přístupu. Stejně jako směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem se tento návrh vztahuje na všechny daňové poplatníky, kteří v určitém členském státě podléhají dani z příjmu právnických osob. Cílem je zachytit všechna uspořádání vedoucí k hybridnímu nesouladu, u nichž alespoň jedna ze stran je poplatníkem daně z příjmu právnických osob v členském státě.

Návrh se nově vztahuje i na hybridní nesoulady vznikající prostřednictvím hybridních transferů, stálých provozoven, importu hybridních nesouladů, na hybridní nesoulady vznikající vlivem dvojího rezidentství poplatníka nebo na hybridní nesoulady vznikající mezi státy EU a třetími zeměmi. V případě nesouladů vzniklých mezi státy EU a třetími zeměmi jsou nově zavedena primární a sekundární pravidla, která lze aplikovat na jakýkoliv hybridní nesoulad mezi EU a třetí zemí bez ohledu na zvláštní okolnosti, za kterých vznikl. Návrh zahrnuje také novou jednotnou definici hybridních nesouladů a zahrnuje i hybridní nástroje, hybridní entity a hybridní nesoulady vznikající prostřednictvím stálých provozoven.

Dopad na státní rozpočet a právní řád ČR:

Přijatý návrh bude mít pozitivní dopad na státní rozpočet, neboť povede k zamezení dvojímu nezdanění příjmů.

Transpozice přijatého návrhu směrnice si vyžádá úpravy zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

- **Stanovisko vlády ČR:**

Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě - Vytvoření spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému daně z příjmů právnických osob v EU

Vláda ČR podporuje boj proti daňovým podvodům a únikům a kladně vnímá úsilí Komise směřující k zlepšení právní jistoty daňových poplatníků. Rovněž vítá iniciativy Komise vedoucí k odstranění daňových překážek, ke snížení administrativní zátěže a k vyšší neutralitě daňového systému.

Vláda ke každému návrhu směrnice zpracovala samostatnou rámcovou pozici.

Návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob (CCTB - Common Corporate Tax Base)

Vláda ČR obecně podporuje návrhy vedoucí k odstranění daňových překážek podnikání, ke snížení administrativní zátěže a k vyšší neutralitě daňového systému, připomíná však, že problematika přímých daní spadá do výlučné kompetence členských států EU a u každého návrhu je třeba důkladně posoudit právní základ a dopady, zejména rozpočtové a ekonomické. Vláda ČR vnímá jako důležité účastnit se aktivně probíhajících diskuzí o společném základu s cílem nalézt optimální řešení pro zdanění právnických osob na úrovni EU.

Vláda ČR spatřuje v návrhu CCTB pozitivní i negativní dopady.

Mezi pozitivními dopady uvádí:

- vytvoření jednoduchých pravidel, která povedou ke stanovení širokého základu daně s co nejmenším počtem výjimek;
- větší stabilitu systému CCTB, protože jakákoliv změna bude muset být schválena jednomyslně všemi členskými státy EU.

Mezi negativními dopady uvádí:

- částečné omezení národní suverenity v oblasti daňové politiky, kdy by členské státy EU v oblasti zdanění právnických osob rozhodovaly jen o sazbě daně;
- částečnou ztrátu možnosti používat daňový systém k naplňování cílů hospodářské politiky;
- výrazně sníženou flexibilitu zdanění právnických osob, kdy by jakákoliv změna zdanění musela být schválena všemi členskými státy EU a nemohla by brát v potaz situaci jednotlivých členských států, včetně ČR;
- možnost volitelnosti, kde by CCTB bylo povinné jen pro velké firmy, ale volitelné pro malé firmy, což může vést k nežádoucí daňové optimalizaci;
- jednorázové náklady na zavedení CCTB.

Vláda ČR dále uvádí, že CCTB nepřinese snížení administrativních nákladů souvisejících s harmonizací základu daně, a to vzhledem k tomu, že směrnice bude muset být implementována do národní legislativy každého státu, a vzhledem k tomu, že v každém státě existují jiné účetní předpisy či jiné civilní právo, nepovede harmonizace daně z příjmů právnických osob dle návrhu CCTB k úplnému sjednocení postupů v jednotlivých členských státech (viz situace v oblasti DPH) a nadále bude vedle sebe existovat 28 daňových systémů, i když velmi podobných.

Vláda ČR na základě dostupných informací a předběžné analýzy uvádí, že nyní známá negativa převažují nad pozitivy. Proto vláda ČR prozatím nemůže návrh podpořit. Vláda ČR hodlá rámcovou pozici doplnit strukturovanou analýzou možných dopadů, na jejímž základě bude aktualizovat svou pozici. **Vláda ČR bude k návrhu CCTB zastávat předběžně zdrženlivou pozici.**

Návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB - Common Consolidated Corporate Tax Base)

Vláda ČR obecně podporuje návrhy vedoucí k odstranění daňových překážek podnikání, ke snížení administrativní zátěže a k vyšší neutralitě daňového systému, připomíná však, že problematika přímých daní spadá do výlučné kompetence členských států EU a u každého návrhu je třeba důkladně posoudit právní základ a dopady, zejména rozpočtové a ekonomické. Vláda ČR vnímá jako důležité účastnit se aktivně probíhajících diskuzí o společném základu s cílem nalézt optimální řešení pro zdanění právnických osob na úrovni v EU.

Vláda ČR spatřuje v návrhu CCCTB pozitivní i negativní dopady.

Mezi pozitivními dopady uvádí:

- vytvoření jednoduchých pravidel, která povedou ke stanovení širokého základu daně s co nejmenším počtem výjimek;
- větší stabilitu systému CCCTB, protože jakákoliv změna bude muset být schválena jednomyslně všemi členskými státy EU;
- nižší administrativní náklady (uvnitř EU nebude třeba aplikovat pravidla pro převodní ceny);
- výrazné omezení možnosti přesouvání zisků uvnitř EU.

Mezi negativními dopady uvádí:

- částečné omezení národní suverenity v oblasti daňové politiky, kdy by členské státy EU v oblasti zdanění právnických osob rozhodovaly již jen o sazbě daně;
- částečnou ztrátu možnosti používat daňový systém k naplňování cílů hospodářské politiky;
- výrazně sníženou flexibilitu zdanění právnických osob, kdy by jakákoliv změna zdanění musela být schválena všemi členskými státy;
- možnost volitelnosti, kde by CCCTB bylo povinné jen pro velké firmy, ale volitelné pro malé firmy, což může vést k nežádoucí daňové optimalizaci;
- jednorázové náklady na zavedení CCCTB.

Vláda ČR dále uvádí, že CCCTB nepřinese snížení administrativních nákladů souvisejících s harmonizací základu daně, a to vzhledem k tomu, že směrnice bude muset být implementována do národní legislativy každého státu, a vzhledem k tomu, že v každém státě existují jiné účetní předpisy či jiné civilní právo, nepovede harmonizace daně z příjmů právnických osob dle návrhu CCCTB k úplnému sjednocení postupů v jednotlivých členských státech (viz situace v oblasti DPH) a nadále bude vedle sebe existovat 28 daňových systémů, i když velmi podobných.

Vláda ČR na základě dostupných informací a předběžné analýzy uvádí, že nyní známá negativa převažují nad pozitivy. Proto vláda ČR prozatím nemůže návrh podpořit. Vláda ČR hodlá rámcovou pozici doplnit strukturovanou analýzou možných dopadů, na jejímž základě bude aktualizovat svou pozici. **Vláda ČR bude k návrhu zastávat předběžně zdrženlivou pozici.**

Návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii

Vláda ČR vítá úsilí Komise směřující ke zlepšení právní jistoty daňových poplatníků, mimo jiné i formou lepší dosažitelnosti a zrychlení procesů vedoucích k vyloučení mezinárodního dvojího zdanění. Podrobný popis jednotlivých fází procesu uváděný v návrhu směrnice a zajištění možnosti využití nezávislých struktur (arbitrážních komisí) poplatníkem k dosažení výsledku je pro poplatníky nepochybně pozitivní skutečnost.

Vláda je toho názoru, že návrh směrnice bere ve svém důsledku možnost konečného rozhodování z rukou příslušných daňových orgánů členských států a dává ji automaticky do rukou ustanovených arbitrážních orgánů. Dochází tak k částečné ztrátě suverenity členských států v oblasti daňového rozhodování.

Vláda ČR by uvítala, aby pravidla navrhovaná Komisí, směřující k závazné a povinné akceptaci rozhodnutí arbitrážních orgánů, neměla právní formu směrnice Rady EU, ale formu doporučení Rady EU. Tím však nepodmiňuje schválení konečného návrhu.

Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí (ATAD2)

Vláda ČR podporuje návrh Komise a současně se kloní k názoru, že pravidla obsažená v návrhu by měla být shodná s pravidly doporučenými ve zprávě OECD týkající se eroze základu daně a přesouvání zisku (BEPS) v akční oblasti č. 2 „Neutralizace účinků hybridních uspořádání využívajících nesouladu mezi daňovými systémy“.

Vláda ČR bude při projednávání návrhu v Radě EU podporovat takové technické úpravy návrhu směrnice, které ji v nejvyšší možné míře přiblíží doporučením OECD. Odlišná aplikace pravidel v EU od ostatních zemí OECD by vedla k nižší efektivitě či naopak k dvojímu zdanění.

- **Předpokládaný harmonogram projednávání v orgánech EU:**

V Radě je balíček návrhů pro oblast zdanění společností projednáván v pracovních skupinách a na jednání Rady ECOFIN dne 8. listopadu 2016 proběhla první výměna názorů na tyto prvky. SK PRES avizovalo záměr schválit do konce roku 2016 obecný přístup (politickou dohodu) k návrhu směrnice Rady o mechanismech řešení sporů v oblasti dvojího zdanění v Evropské unii a návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s účastí třetích zemí (ATAD2).

V Evropském parlamentu se balíček návrhů pro oblast zdanění společností nachází v tzv. přípravné fázi, byl přidělen výboru ECON (hospodářské a měnové záležitosti) jako gesčně příslušnému výboru.

- **Projednávání ve výboru pro evropské záležitosti PS PČR:**

Výbor pro evropské záležitosti PS PČR projednal dokument dne 15. 12. 2016 a usnesením č. 337 přijal tyto závěry:

Výbor pro evropské záležitosti

1. **podporuje** rámcovou pozici vlády ČR:

- a) k návrhu směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob, kód Rady 13730/16;
- b) k návrhu směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB); kód Rady 13731/16;
- c) k návrhu směrnice Rady o mechanismech řešení sporů týkajících se dvojího zdanění v Evropské unii; kód Rady 13732/16;
- d) k návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s třetími zeměmi (ATAD2), kód Rady 13733/16;
- e) ke sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě – Budování spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému zdanění právnických osob pro EU, kód Rady 13729/16;

2. **připomíná**, že oblast přímých daní náleží do kompetence jednotlivých členských států EU, nicméně považuje návrh na zavedení společných pravidel pro konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob za vhodný nástroj proti erozi základu daně a přesouvání zisků v oblasti daně z příjmů právnických osob, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu;

3. **nepovažuje za vhodné**, aby vláda ČR při projednávání návrhu směrnice CCTB a návrhu směrnice CCCTB v orgánech Rady prezentovala nepřijatelnost společného základu daně a společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob pro Českou republiku;

4. **bere na vědomí**:

- a) návrh směrnice Rady o společném základu daně z příjmů právnických osob, kód Rady 13730/16;

- b) návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB); kód Rady 13731/16;
 - c) návrh směrnice Rady o mechanismech řešení sporů týkajících se dvojího zdanění v Evropské unii; kód Rady 13732/16;
 - d) návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice (EU) 2016/1164, pokud jde o hybridní nesoulady s třetími zeměmi (ATAD2), kód Rady 13733/16;
 - e) sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě – Budování spravedlivého, konkurenceschopného a stabilního systému zdanění právnických osob pro EU, kód Rady 13729/16;
5. **žádá vládu ČR**, aby ho informovala o případné aktualizaci rámcové pozice k návrhu směrnice CCTB a směrnice CCCTB a o dalším průběhu projednávání těchto návrhů směrnic v orgánech Rady;
6. **usnází se** postoupit dokument spolu se svým usnesením a rámcovou pozicí vlády ČR pro informaci rozpočtovému výboru.