

## Časté otázky a odpovědi

### Jsou zprávy podle zemí vyměňovány pouze mezi členskými státy EU?

Státem vyměňujícím zprávy podle zemí se rozumí nejen jiný členský stát EU, ale také smluvní státy, s nimiž Česká republika podepsala dokument k provedení mezinárodní smlouvy, vztahující se k automatické výměně informací oznamovaných nadnárodními skupinami podniků (zejména se jedná o Mnohostrannou dohodu příslušných orgánů o výměně zpráv podle zemí/*Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports* – viz: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani/umluva-o-vzajemne-spravni-spolupraci-mca/mnohostranna-dohoda-cbcr>).

### Kde je možno vyhledat seznam těchto smluvních zemí?

Aktuální seznam států vyměňujících zprávy podle zemí bude vyhledován ve Finančním zpravodaji.

### Co se pro účely zpráv podle zemí rozumí pod pojmem „nadmárodní skupina podniků“?

Nadmárodní skupina podniků představuje takovou skupinu podniků, která vyvíjí aktivity v různých státech a jurisdikcích (včetně činnosti prováděné prostřednictvím stálé provozovny) a jejíž konsolidovaný výnos za účetní období bezprostředně předcházející vykazovanému účetnímu období přesahuje částku 750 mil. EUR.

### Jakým kurzem se přepočítává částka ve výši 750 mil. EUR?

Pro přepočet se použije průměr směnných kurzů zveřejněných Evropskou centrální bankou za leden 2015. Zhodnocení dané hodnoty 750 mil. EUR by mělo být zahrnuto do přezkumu minimálního standardu pro vykazování CbCR, který je plánován na rok 2020.

### Vztahuje se na korporaci tento zákon, pokud je její nejvyšší mateřská entita ze státu, s nímž výměna zpráv podle zemí neprobíhá?

Ano. Tato skupina nadnárodních podniků si může zvolit jednu členskou entitu ze státu, se kterým výměna zpráv podle zemí probíhá, a tato entita bude působit jako tzv. zastupující mateřská entita. Skupina si může také zvolit tzv. zastupující evropskou entitu, která je z některého členského státu Evropské unie a podává zprávu podle zemí pouze za všechny evropské entity této skupiny.

### Má zpráva podle zemí, kterou bude podávat nejvyšší mateřská entita, obsahovat informace za všechny vlastněné entity – tedy včetně nekonsolidovaných a společností vlastněných pod podstatným vlivem?

Ve zprávě podle zemí mají být zahrnuty pouze údaje za ty entity, které se zahrnují do konsolidované účetní závěrky. Tj. pokud mateřská společnost sestavuje konsolidovanou účetní závěrku podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je hranicí podstatný vliv v účetní jednotce (v ČR minimum účasti 20 % na hlasovacích právech). Pokud je vliv v účetní jednotce menší než podstatný, tak tato jednotka nebude zahrnuta ani ve zprávě podle zemí za tuto skupinu.

### Co se rozumí pod pojmem „daňová jurisdikce“?

Pokud jde o první sloupec tabulky č. 1, uvedou se zde všechny státy a jurisdikce, z nichž jsou členské entity nadnárodní skupiny podniků. Tabulka č. 1 se vyplňuje dle jednotlivých jurisdikcí, i když v ní má entita více spřízněných podniků. Jurisdikcí se rozumí jurisdikce

s fiskální autonomií, až už státní nebo jinou. Samostatný řádek se připojí pro všechny členské entity nadnárodní skupiny podniků, u nichž má členská entita nadnárodní skupiny podniků, která je povinna podat zprávu podle zemí za tuto skupinu, za to, že nejsou z žádného státu nebo jurisdikce. Pokud je nejvyšší mateřská entita nadnárodní skupiny podniků z České republiky, má vždy povinnost podat zprávu podle zemí za skupinu a této povinnosti se nemůže žádným způsobem zprostit. Pokud je členská entita z více států nebo jurisdikcí, použije se pro určení státu nebo jurisdikce, ze kterého je tato entita, hraniční ukazatel z příslušné mezinárodní smlouvy v oblasti daní. Pokud žádná taková použitelná mezinárodní smlouva není, je tato členská entita ze státu nebo jurisdikce jejího skutečného vedení. Místo skutečného vedení členské entity se určí na základě mezinárodně dohodnutých standardů.

#### O jakou jurisdikci se jedná v případě tabulky č. 2?

Pokud jde o třetí sloupec tabulky č. 2, zde se má na mysli země, podle jejichž právních předpisů je společnost založena nebo zapsána do rejstříku, pokud jsou odlišné od státu nebo jurisdikce, ze kterých tato entita je. Bude se jednat zejména o případ pobočky, prostřednictvím které je vykonávána činnost ve stálé provozovně v jiném státě nebo jurisdikci, tj. uplatní se zejména v případech stálých provozoven.

#### Týkají se zprávy podle zemí také stálých provozoven a organizačních složek?

Stálá provozovna nebude podávat Ohlášení ani Oznámení. Stejně tak žádná organizační složka hodnocená v ČR jako stálá provozovna daňového nerezidenta nemá dle naší úpravy ani povinnost Oznámení ani Ohlášení. Ze zákona pouze vyplývá, za které organizační složky/pobočky-stálé provozovny musí být údaje ve zprávě podle zemí vykazovány samostatně, a to pod jurisdikcí země, kde taková organizační složka/pobočka působí (tj. ne pod jurisdikcí země, jejíž je taková organizační složka/pobočka-stálá provozovna daňovým rezidentem).

#### Jak je definován pojem „spřízněné strany“?

Pro transpozici směrnice EU se používá termín „sdružený podnik“, který v této souvislosti používá i směrnice EU:

*„Podniky jsou navzájem sdružené, pokud*

*a) se jeden podnik podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo kapitálu druhého podniku, nebo*

*b) se na vedení, kontrole nebo kapitálu jednoho podniku přímo nebo nepřímo podílejí tytéž osoby, jako na vedení, kontrole nebo kapitálu druhého podniku.*

*Podniky jsou navzájem nezávislé, pokud nejsou navzájem sdružené.“*

Z uvedeného vyplývá, že k tomu, aby obchodní partneři spadli do kategorie „sdružených podniků“ stačí jakékoli kapitálové či kontrolní spojení s příslušnou společností. V českých podmínkách platí, že pokud jsou dvě entity spojené ve smyslu § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, pak jsou tyto entity i sdruženými podniky (opačně to však nemusí platit). Výkaz zisků a ztrát sám o sobě neobsahuje položky členěné na výnosy z transakcí se sdruženými podniky a s nezávislými podniky, tyto informace musí nejvyšší mateřská entita získat od členských entit (konsolidovaných účetních jednotek) jiným způsobem.

### V jaké měně mají být uvedeny informace v Oznámení?

Právní předpisy neurčují, v jaké měně má zpráva podle zemí být vyhotovena, je pouze požadováno, aby všechny částky byly ve zprávě vyjádřené ve stejné měně. Pokud budou pro sestavení zprávy podle zemí použité hodnoty z konsolidované závěrky, lze použít měnu, v níž je vypracována. Pokud jsou částky z jednotlivých výkazů jednotlivých členských entit uváděny v různých měnách, uvádí prováděcí vyhláška následující: „Pokud se jako základ pro vykazování použije povinná účetní závěrka, veškeré částky se převedou do deklarované funkční měny členské entity této skupiny, která je povinna podat zprávu podle zemí za tuto skupinu, podle průměrného směnného kurzu za období, ke kterému se zpráva podle zemí vztahuje.“ V tomto případě bude tedy nutné spočítat průměrný kurz mezi příslušnými měnami za příslušné období a podle něj každou hodnotu přepočítat dle uvedeného kurzu. Dále je třeba informaci o tomto kurzu doplnit do tabulky č. 3 s doplňkovými informacemi.

### V jakém formátu se podávají Ohlášení a Oznámení?

Na stránkách [www.financnisprava.cz](http://www.financnisprava.cz) jsou v rámci elektronického podání (EPO) zpřístupněna podání Ohlášení a Oznámení. Vlastní data Oznámení CbCR budou v XML příloze, která bude mít XML strukturu podle Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations and Taxpayers (viz odkaz na příručku níže), a kterou uživatel již předem připravenou vloží. Příloha bude obsahovat informace pro více států. Příloha je povinná, a to ve formátu XML komprimovaného metodou ZIP. Velikostní limit přílohy je 100 MB (dohromady 100 MB pro všechny 3 přílohy).

Viz odkaz: <http://www.oecd.org/tax/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-and-taxpayers.htm>

### V jakém jazyce se bude sestavovat XML-soubor – v češtině nebo v angličtině?

Zákon nedefinuje, v jakém jazyce mají být zprávy podle zemí vyhotovovány. Vzhledem tomu, že se jedná o informace, které slouží k mezinárodní výměně informací, upřednostňuje Finanční správa vyplnění volného textu v anglickém jazyce.

### Kdo za skupinu podává Ohlášení?

Povinnost Ohlášení se týká všech entit skupiny nadnárodních podniků, za kterou se zpráva podle zemí bude podávat, tj. každé české členské entity skupiny nadnárodních podniků (každá česká členská entita má povinnost ohlásit nejvyšší mateřskou entitu této skupiny a dále entitu, která bude podávat za tuto skupinu zprávu podle zemí).

### V jakém termínu je třeba podat Ohlášení?

Lhůta pro podání Ohlášení je stanovena na poslední den prvního vykazovaného účetního období, za které se podává zpráva podle zemí. V případě, že první vykazované účetní období skončí nejpozději 31. 10. 2017 (nebo již skončilo před tímto datem), platí povinnost podat Ohlášení nejpozději 31. 10. 2017. Ohlášení se podává pouze jednou, pokud však dojde ke změně ohlašovaných údajů, je třeba podat Ohlášení nové, a to nejpozději do konce vykazovaného účetního období, kterého se ohlašovaná změna týká.

### V jakém termínu je třeba podat Oznámení?

Oznámení se podává do 12 měsíců od konce vykazovaného účetního období nadnárodní skupiny podniků.

Jakým účetním obdobím se řídí podání Oznámení?

Vykazovaným účetním obdobím se rozumí účetní období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka skupiny podniků nebo – pokud není sestavována – za které by se povinně sestavovala, pokud by byly akcie nebo obdobné cenné papíry představující podíl v některé z právnických osob nebo jednotek bez právní osobnosti (tvořících skupinu podniků) obchodovány na regulovaném trhu včetně obdobného trhu v zahraničí. Konsolidovanou účetní závěrkou skupiny podniků se rozumí konsolidovaná účetní závěrka sestavená podle účetních předpisů nebo zásad obecně uplatňovaných ve státě nebo jurisdikci, ve kterých podléhá zdanění z důvodu svého sídla nebo místa vedení nejvyšší mateřská entita této skupiny.

Jakým způsobem má česká členská entita vyplnit Ohlášení za rok 2016 v případě, že nejvyšší mateřská entita nemá povinnost Oznámení podat a zastupující mateřská entita neexistuje?

V tomto případě se jedná o skupiny, které mají nejvyšší mateřskou entitu mimo systém států a jurisdikcí, se kterými se vyměňují zprávy podle zemí (podání podle § 13zn odst. 1 písm. d) bod 2) zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších předpisů, ve znění pozdějších předpisů) a nejvyšší mateřská společnost neurčila zastupující mateřskou entitu k vypracování a podání zprávy podle zemí. Česká členská entita této nadnárodní skupiny podniků podá Ohlášení do konce vykazovaného účetního období začínajícího nejdříve 1. 1. 2017.

Jakým kurzem se budou údaje pro zprávy podle zemí přepočítávat?

Při konverzi údajů vyplňovaných za jurisdikci do jednotlivých sloupců tabulky č. 1 se použije průměrný směnný kurz za období, ke kterému se zpráva podle zemí vztahuje. Každé vykazované číslo je tedy třeba přepočítat dle uvedeného kurzu a informaci o tomto kurzu doplnit do tabulky č. 3 s doplňkovými informacemi.

Jakým způsobem je stanoven pojem „Hlavní podnikatelská činnost“ – je seznam definovaných činností pevný? Jak vyplnit Oznámení v případě, že jednotlivé entity uvádějí činnosti dle předmětu podnikání nebo převažující činnost?

Seznam definovaných činností je pevný, ale v případě, že podle názoru vyplňujícího navržené popisy činnosti nevystihují nějaký konkrétní případ, je možné v tabulce využít sloupec „Jiné“ a v něm chybějící popis aktivity uvést. Pokud uvedená aktivita není hlavní podnikatelskou činností konkrétní entity ve skupině, zůstane u ní sloupec neoznačený. Tj. pokud není ve skupině žádná entita, jejímž převažujícím zdrojem příjmů by bylo např. zajišťování servisu pro některé další entity ve skupině (v podobě nákupu, zásobování, držení aktiv a jejich následné pronajímání) či držení kapitálových nástrojů a inkasování výnosů z nich, neměly by být tyto sloupce zaškrtnuty.

Jakým způsobem se budou do zprávy podle zemí agregovat výnosy?

Pokud jde o výkaz zisků a ztrát (dle Přílohy č. 2 nebo 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.), jde o všechny položky výkazu označené římskými číslicemi očištěné však dle předlohy směrnice EU o „*platby obdržené od jiných členských entit nadnárodní skupiny podniků, které jsou ve státě nebo jurisdikci, ze které je členská entita této skupiny poskytující platbu, považovány za dividendy*“.

V rámci konsolidace eviduje korporace pouze přepočtený stav zaměstnanců k datu závěrky. Je možné uvádět toto s komentářem v tabulce č. 3?

Ano, ale za předpokladu, že i veškerá ostatní data v tabulkách budou připravena stejným způsobem.

Jaké položky se budou agregovat do kategorie „Hmotná aktiva“?

Pokud jde o výkaz Rozvaha (dle Přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.), jedná se o položky aktiv B.II a C.I.

Můžete upřesnit definici pojmů, které mají být vyplňovány v tabulkách?

Pro podrobné odůvodnění jednotlivých pokynů obsažených v příloze č. 2 lze odkázat na odůvodnění příslušných ustanovení směrnice DAC IV a modelové legislativy OECD. Zde uvádíme jen k některé:

- **Daň z příjmů** - v případě kvalifikace daně uvalené cizí jurisdikcí jako daně z příjmů, která se má ve zprávě podle zemí zohlednit, se vychází primárně z kvalifikace takové daně v jurisdikci, která daň zavedla, a skutečnosti, zda se taková daň dle účetních předpisů a standardů platných v takové jurisdikci zahrnuje do příslušné položky výkazu zisku a ztrát „Daň z příjmů/zisku“,
- **Kumulovaný výsledek hospodaření** - v případě účetních jednotek postupujících podle zákona o účetnictví se jedná o nerozdělený zisk minulých let,
- **Povinná účetní závěrka** - účetní závěrka, k jejímuž sestavení je účetní jednotka povinna ze zákona nebo jiného právního předpisu,
- **Regulační účetní závěrka** - účetní závěrka, k jejímuž sestavení je účetní jednotka povinna z popudu orgánu správního dozoru (např. bankovního nebo burzovního),
- **Stálá provozovna** - stálá provozovna je užívána ve stejném významu jako v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a ve smlouvách o zamezení dvojímu zdanění.

Jakým způsobem se mají do reportování zahrnout ty členské entity, které jsou v nadnárodní skupině podniků pouze částečně?

S členskými entitami nadnárodních skupin podniků, které jsou součástí této skupiny pouze částečně (tedy nejsou plně pod vlivem jiné členské entity skupiny, ale jsou pod vlivem i jiné osoby nebo jednotky bez právní osobnosti, které nejsou součástí skupiny), se nakládá obdobným způsobem, jakým se s nimi nakládá při sestavování konsolidované účetní závěrky. Takové členské entity mohou představovat například účetní jednotky pod společným vlivem nebo přidružené účetní jednotky, které se do konsolidované účetní závěrky zahrnují za užití metod poměrné konsolidace resp. konsolidace ekvivalencí. Ve zprávě podle zemí budou proto údaje o činnosti těchto členských entit využity obdobně jako při přípravě podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky za celý konsolidující celek v souladu s příslušnými právními předpisy a účetními standardy, tj. např. v případě, kdy jsou taková data vůči konkrétní členské entitě připravena za použití poměrné metody konsolidace, budou v této podobě použita i při vyplnění zprávy podle zemí.

Jak budou reportovány entity, které byly součástí nadnárodní skupiny pouze po část vykazovaného období?

Zpráva podle zemí by měla reflektovat i členské entity, které byly součástí nadnárodní skupiny podniků pouze po část období, ke kterému se zpráva vztahuje. V takovém případě

se ve zprávě zohlední pouze údaje za dobu, po kterou byla členská entita součástí skupiny, a tento fakt se uvede v tabulce č. 3 zprávy podle zemí – Doplňující informace.

Jakým způsobem mají být posuzovány transakce mezi sdruženými podniky?

Pro posouzení toho, zda má být určitá transakce započítána do pole „výnosy z transakcí mezi sdruženými podniky“, je rozhodné, jak tuto transakci zaúčtuje členská entita nadnárodní skupiny podniků, která by tuto skutečnost měla zkoumat i ve vztahu k převodním cenám a jejich vazbě na základ daně z příjmů. Protože jde o vlastnost jednotlivé transakce, tak není rozhodné to, že by tato entita byla s jinou osobou nebo jednotkou bez právní osobnosti sdruženým podnikem pouze po část období, ke kterému se zpráva podle zemí vztahuje.

Co všechno je zahrnuto pod pojem Zaplacená daň z příjmů v tabulce č. 1?

Částky vykazované v tomto sloupci zahrnují i zaplacené zálohy na daň z příjmů, částky doplatků či doměrek daně z příjmů, a to bez ohledu na to, zda se tyto částky týkají daňové povinnosti vzniklé v období, ke kterému se zpráva podle zemí vztahuje. Primárním kritériem je, zda tyto částky byly zaplacené v období, ke kterému se zpráva podle zemí vztahuje. Podobně se zohlední přeplatky na zálohách na daň z příjmů jen s tím rozdílem, že se od celkové vykazované částky odečtou. Zálohy na daň z příjmů fyzických osob hrazené jednotlivými členskými entitami za své zaměstnance, a osoby v obdobném postavení, nemají vztah k dani z příjmů jednotlivých členských entit, proto se do vykazované částky nezahrnují. Za zaplacenou daň se považuje pouze zaplacená a nevrácená daň. Od částky zaplacené daně je tedy nutné odečíst vrácené přeplatky a obdobná peněžitá plnění od správce daně.

Jaký údaj má být vyplněn ve sloupci Splatná daň z příjmů v tabulce č. 1?

V případě účetních jednotek postupujících podle zákona o účetnictví se jedná o položku „Daň z příjmů splatná“ ve výkazu zisku a ztráty.

Jsou do údaje počet zaměstnanců v tabulce č. 1 zahrnováni pouze kmenoví zaměstnanci?

V případě vykazování počtu zaměstnanců lze do skupiny nezávislých dodavatelů zařadit například osoby samostatně výdělečně činné, které mají k členské entitě poměr obdobný zaměstnaneckému poměru. Dále lze do této skupiny zařadit zaměstnance agentury práce vykonávající činnost v členské entitě.

Jak se bude v tabulce č. 2 vykazovat stálá provozovna členské entity nadnárodní skupiny podniků?

V návaznosti na strukturu XML zprávy, kterou pro účely výměny zpráv podle zemí vyhlásilo OECD, byla vložena část 1.2 zvláštních pokynů, upravující označení členských entit nadnárodních skupin podniků v tabulce č. 2 zprávy podle zemí. U členských entit nadnárodní skupiny podniků, které nejsou pobočkou jiné členské entity této skupiny, se uvádí název spolu se zkratkou právní formy. Pokud jde o pobočku členské entity (tedy o část entity vykonávající činnost prostřednictvím stálé provozovny), uvede se název „hlavní“ entity, ke které tato pobočka patří a za název se doplní text „(P.E.)“ (odvozeno od slov *permanent establishment* – stálá provozovna).