

Vyplňování zprávy CbCR v případě fúzí/akvizic/rozdělení

Příklad 1

Skupina S prodá v roce Y1 podskupinu svých členských entit. Tato podskupina se později stane samostatnou skupinou E.

1.2 Jakým způsobem mají skupiny S a E určit, zda budou v roce Y1 podléhat povinnosti podávat zprávu CbCR nebo ne?

Pro určení, zda nadnárodní skupina bude podléhat povinnosti podávat zprávu CbCR, je nutné postupovat podle článku 1.3 Modelové legislativy OECD, který stanoví, že kvůli fúzi/akvizici/rozdělení, která proběhla v následujícím roce Y1, není třeba upravovat konsolidované výnosy za skupinu za předcházející účetní období Y0. Skupina S bude podávat zprávu CbCR za rok Y1, pokud její celkové konsolidované výnosy za rok Y0 byly rovny nebo vyšší než 750 miliónů EUR (nebo ekvivalentu této částky v místní měně podle kurzu za leden 2015).

Co se týká skupiny E, Action 13 minimum standard OECD nestanoví, jakým způsobem se má nakládat se skupinou, která byla součástí jiné nadnárodní skupiny v předcházejícím účetním období. Skupina E v roce Y0 neexistovala jako samostatná skupina, a proto není vyžadováno, aby za rok Y1 podávala zprávu CbCR. Některé jurisdikce však mohou stanovit, že pokud podskupina členských entit (která se po prodeji stala samostatnou skupinou E) už z ekonomického pohledu existovala před prodejem jako součást skupiny S a proto by měla podávat zprávu CbCR za rok Y1, pokud celkové konsolidované výnosy této podskupiny za rok Y0 byly rovny nebo vyšší než 750 miliónů EUR. Pokud se v tomto konkrétním případě skupina E řídí pravidly jurisdikce své nejvyšší mateřské entity, neměla by povinnost sestavit local filing být aplikována na žádnou členskou entitu ze skupiny E v dalších jurisdikcích.

1.3 V případě, že skupina S podléhá povinnosti podávat zprávu CbCR za rok Y1, která vychází z celkových konsolidovaných výnosů za skupinu za rok Y0, měla by skupina S zahrnout do své zprávy CbCR za rok Y1 pouze poměrný podíl finančních údajů za uvedenou podskupinu?

Pro stanovení období, za které by finanční údaje měly být zahrnuty do zprávy CbCR skupiny S (např. poměrným podílem nebo za celý rok), by se měly řídit účetními principy/standards, které používá skupina S (v souladu s účetními principy/standards, jimiž se řídí určení existence skupiny a členství ve skupině). Pokud účetní principy/standards, jimiž se řídí skupina S, vyžadují, aby do konsolidované účetní závěrky byly zahrnuty finanční údaje za podskupinu (následně skupinu E) poměrným dílem, pak by zpráva CbCR skupiny S měla zahrnovat finanční údaje za podskupinu (skupinu E) také poměrným dílem.

Příklad 2

Skupina B v roce Y1 získá 100% skupiny E. Ani skupina B, ani skupina E nepodléhá v roce Y1 povinnosti podávat zprávu CbCR vzhledem k tomu, že v předchozím účetním období Y0 byly jejich celkové konsolidované výnosy za skupinu nižší než 750 miliónů EUR.

1.4 Pokud byly kombinované celkové konsolidované výnosy za skupinu B a za skupinu E za rok Y0 rovny nebo vyšší než 750 miliónů EUR, změní se tím postavení skupiny B jako skupiny nepodléhající povinnosti podávat zprávu CbCR za rok Y1?

Ne, skupina B nebude ani v roce Y1 podléhat povinnosti podávat zprávu CbCR. Za rok, ve kterém dojde k fúzi/akvizici/rozdělení, tj. v roce Y1, by mělo určení toho, zda skupina bude podléhat povinnosti podávat zprávu CbCR nebo ne, mělo být založeno na celkových

konsolidovaných výnosech za skupinu za účetní období, které předchází vykazovanému účetnímu období (tj. Y0), jak jsou vykázány v konsolidované účetní závěrce této skupiny za předcházející účetní období. Kvůli fúzi/akvizici/rozdělení, které proběhnou v následujícím roce, není třeba upravovat konsolidované výnosy za skupinu za předcházející účetní období.

Příklad 3

30. 6. v roce Y1 získá skupina B 100% skupiny E. Jak skupina B, tak i skupina E, podléhají povinnosti podávat zprávu CbCR za rok Y1, protože jejich celkové konsolidované výnosy za skupinu za předcházející účetní rok (Y0) jsou rovny nebo vyšší než 750 miliónů EUR.

1.5 Měla by skupina E podávat zprávu CbCR za období od 1. 1. roku Y1 do 30. 6. roku Y1?

Určení, jestli by skupina E měla podávat zprávu CbCR za období od 1. 1. roku Y1 do 30. 6. roku Y1, bude záviset na tom, zda skupina E má povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. Jestliže je skupina E podle pravidel pro sestavování finanční závěrky v jurisdikci rezidence nejvyšší mateřské entity povinna sestavit konsolidovanou účetní závěrku za období od 1. 1. roku Y1 do 30. 6. roku Y1 (nebo pokud tuto povinnost měla, pokud její akcie nebo obdobné cenné papíry byly obchodovány na regulovaném trhu včetně obdobného trhu v zahraničí), pak by skupina E měla sestavit a vyplnit zprávu CbCR za kratší účetní období před akvizicí.*

Pokud nejvyšší mateřská entita skupiny E není podle pravidel pro sestavování finanční závěrky v jurisdikci rezidence nejvyšší mateřské entity povinna sestavovat konsolidovanou finanční závěrku za období od 1. 1. roku Y1 do 30. 6. roku Y1, ani skupina E nemá povinnost sestavit a vyplnit zprávu CbCR za kratší účetní období před akvizicí. Za těchto okolností by skupina B měla v Tabulce 3 své zprávy CbCR a) uvést, že skupina B získala skupinu E a b) doplnit následující: "Skupina E nevyplnila zprávu CbCR pro žádnou jurisdikci za kratší účetní období před akvizicí."

*V případě, že nejvyšší mateřská entita skupiny E po akvizici přestala existovat, předpokládá se, že zprávu CbCR za skupinu E podá entita nebo osoba (např. právník nebo zástupce), která je podle platných pravidel (např. účetních, regulatorních nebo jakýchkoliv jiných příslušných právních ustanovení) zodpovědná vyplnit konsolidovanou účetní závěrku za toto kratší účetní období.

1.6 Měla by skupina B do zprávy CbCR zahrnout kompletní finanční údaje skupiny E nebo jen poměrný podíl?

Pro určení období, za které mají být finanční údaje skupiny E zahrnuty do zprávy CbCR skupiny B (např. poměrný podíl nebo celý rok) by se mělo řídit účetními principy/standards (v souladu s pokyny, jimiž se stanoví účetní principy/standards pro určení existence skupiny a členství ve skupině), které používá skupina B. Pokud účetní principy/standards, které používá skupina B, vyžadují, aby konsolidovaná účetní závěrka skupiny B zahrnovala pouze poměrnou část finančních údajů skupiny E, pak by i zpráva CbCR skupiny B měla zahrnovat pouze poměrnou část finančních údajů skupiny E.

Příklad 4

V roce Y1 prodá skupina S podskupinu svých členských entit skupině B. Celkové konsolidované výnosy za skupinu B za rok Y0 jsou nižší než 750 miliónů EUR, tj. skupina B nepodléhá povinnosti CbCR.

1.7 Měla by se částka celkových konsolidovaných výnosů v roce Y0 za skupinu S upravit kvůli prodeji podskupiny?

Částka celkových konsolidovaných výnosů za skupinu za účetní rok bezprostředně předcházející vykazovanému účetnímu období (tj. Y0) by neměla být upravována podle

prodeje, který se uskutečnil v roce Y1. Pokud jsou celkové konsolidované výnosy skupiny S v roce Y0 rovny nebo vyšší než 750 miliónů EUR, bude skupina S v roce Y1 podléhat povinnosti CbCR. A naopak - pokud jsou celkové konsolidované výnosy za skupinu S v roce Y0 nižší než 750 miliónů EUR, nebude skupina S v roce Y1 podléhat povinnosti CbCR.

1.8 Aby bylo možné určit, zda skupina bude či nebude podléhat povinnosti podávat zprávu CbCR za rok Y1 podle článku 1.3 Modelové legislativy OECD, měla by skupina B zahrnout do částky celkových konsolidovaných výnosů za rok Y0 některé nebo všechny příjmy za pořízenou podskupinu členských entit?

Částka celkových konsolidovaných výnosů za skupinu za účetní období bezprostředně předcházející vykazovanému účetnímu období (tj. rok Y0) by neměla být upravována podle akvizice, která se uskutečnila v roce Y1. Skupina B by na základě celkových konsolidovaných výnosů skupiny za předcházející rok měla i nadále zůstat skupinou nepodléhající povinnosti CbCR.

Příklad 5

V roce Y1 prodá skupina S podskupinu svých členských entit skupině B. Jednotlivé celkové konsolidované výnosy za skupinu B i za skupinu S za rok Y0 nejsou nižší než 750 miliónů EUR, tj. pro rok Y1 budou obě skupiny podléhat povinnosti CbCR

1.9 Má skupina S zahrnout do své zprávy CbCR za rok Y1 finanční údaje za podskupinu členských entit, které v roce Y1 prodala skupině B?

Určení toho, zda mají být finanční údaje za podskupinu členských entit, které byly v roce Y1 prodány skupině B, zahrnuty do zprávy CbCR skupiny S za rok Y1, by se mělo řídit účetními principy/standards (v souladu s pokyny, jimiž se stanoví účetní principy/standards pro určení existence skupiny a členství ve skupině), které používá skupina S. Pokud účetní principy/standards, které používá skupina S vyžadují, aby konsolidovaná finanční závěrka skupiny S zahrnovala poměrný podíl finančních údajů za podskupinu členských entit, která byla prodána skupině B, pak i zpráva CbCR za skupinu S by měla zahrnovat poměrný podíl finančních údajů za podskupinu.

1.10 Má skupina B v roce Y1 zahrnout do své zprávy CbCR pouze poměrný podíl finančních údajů za získanou podskupinu?

Stanovení období, za které mají být finanční údaje za podskupinu členských entit zahrnuty do zprávy CbCR za skupinu B (např. poměrným podílem nebo za celý rok) by se mělo řídit účetními principy/standards (v souladu s pokyny, jimiž se stanoví účetní principy/standards pro určení existence skupiny a členství ve skupině), které používá skupina B. Pokud účetní principy/standards, které používá skupina B, vyžadují, aby konsolidovaná finanční závěrka skupiny B zahrnovala poměrný podíl finančních údajů za podskupinu členských entit, pak také zpráva CbCR za skupinu B by měla zahrnovat poměrný podíl finančních údajů za tuto podskupinu.

Zdroj: Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting: BEPS ACTION 13, OECD, Updated December 2019, www.oecd.org