



EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY

o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin v Unii

{SWD(2021) 580 final}

DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. SOUVISLOSTI NÁVRHU

• Odůvodnění a cíle návrhu

Závěry Rady ze dne 27. listopadu 2020 potvrdily, že Rada i nadále podporuje práci tzv. inkluzivního rámce OECD/G20 pro řešení eroze základu daně a přesouvání zisku (BEPS), jehož záměrem je dosáhnout globálního konsensuálního řešení s přihlédnutím k zájmům všech členských států s cílem zajistit, aby všechny společnosti platily svůj spravedlivý podíl daně ze zisků generovaných jejich činnostmi v EU.

Tato směrnice stanoví pravidla pro zajištění minimální úrovně efektivního zdanění velkých nadnárodních skupin a velkých čistě vnitrostátních skupin působících na jednotném trhu, která jsou v souladu s dohodou dosaženou inkluzivním rámcem dne 8. října 2021 a úzce se řídí modelovými pravidly OECD schválenými inkluzivním rámcem a zveřejněnými dne 20. prosince 2021.

V rámci rozšíření projektu OECD v oblasti eroze základu daně a přesouvání zisku z roku 2015 se inkluzivní rámec zabýval řešením daňových výzev vyplývajících z digitalizace ekonomiky. Jednání se zaměřila na dvě pracovní oblasti: pilíř 1, který navrhuje částečné přerozdělení daňových práv ve prospěch tržních jurisdikcí, a pilíř 2, který navrhuje zavést minimální efektivní zdanění velkých nadnárodních skupin. Tyto dva pilíře se mají zabývat různými, avšak souvisejícími záležitostmi, které jsou spojeny s rostoucí globalizací a digitalizací ekonomiky. Cílem politik pilíře 1 a 2 je řešit zbývající výzvy v oblasti eroze základu daně a přesouvání zisku a zastavit nepřiměřenou daňovou soutěž mezi jurisdikcemi.

Pilíř 2 sestává ze dvou pravidel, která mají být zavedena do vnitrostátních daňových právních předpisů, a z jednoho smluvního pravidla. Dvě uvedená vnitrostátní daňová pravidla, společně známá jako globální pravidla proti erozi základu daně (Global anti-Base Erosion rules, GloBE), jsou pravidlo zahrnutí příjmů (Income Inclusion Rule, IRR) a jeho pojistka, pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby (Under Taxed Payments Rule, UTPR). Smluvním pravidlem je tzv. pravidlo zdanitelnosti (Subject to Tax Rule, STTR), které umožňuje jurisdikcím, kde se nachází zdroj příjmu, zavést omezené zdanění u zdroje pro některé platby mezi spřízněnými stranami, které podléhají dani nižší, než je minimální sazba. Modelová pravidla OECD obsahují pouze ustanovení týkající se modelových pravidel GloBE.

Podrobný prováděcí plán obsažený v prohlášení inkluzivního rámce z října 2021 uvádí, že vnitrostátní prováděcí ustanovení pro modelová pravidla GloBE by měla být použitelná a platná ode dne 1. ledna 2023.

Vzhledem k tomu, že Evropská unie s jednotným trhem je úzce integrovanou ekonomikou, je důležité zajistit, aby byla dvoupilířová dohoda prováděna ve všech členských státech jednotně a důsledně. S cílem zajistit tuto úroveň provádění v EU a slučitelnost s právem EU je hlavním způsobem provedení pilíře 2 v EU směrnice. Směrnice provádí pouze modelová pravidla GloBE. Pravidlo zdanitelnosti je přirozeně vhodné k tomu, aby se jím zabývaly dvoustranné daňové smlouvy. Směrnice odráží globální dohodu OECD s potřebnými úpravami, aby byl zaručen soulad s právem EU.

- **Soulad s platnými předpisy v této oblasti politiky**

Tato směrnice vychází ze sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě „*Zdanění podniků pro 21. století*“, které Komise předložila dne 18. května 2021¹.

Provedení modelových pravidel GloBE v EU by mohlo mít důsledky pro stávající pravidla podle směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem², zejména pro pravidla týkající se ovládané zahraniční společnosti, jež by se mohla vzájemně ovlivňovat se základním pravidlem pilíře 2 – pravidlem zahrnutí příjmů. Komise přezkoumala, jak co nejlépe přizpůsobit vzájemný vztah mezi pravidly pro ovládanou zahraniční společnost dle směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem a pravidlem zahrnutí příjmů, a dospěla k závěru, že v tomto ohledu není nutné směrnici proti vyhýbání se daňovým povinnostem měnit. Kromě toho pokračující uplatňování pravidla týkajícího se ovládané zahraniční společnosti podle směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem souběžně s modelovými pravidly GloBE je v souladu s modelovými pravidly OECD. V praxi se nejprve použijí pravidla týkající se ovládané zahraniční společnosti podle směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem a veškeré dodatečné daně uhrazené mateřskou společností v rámci režimu pro ovládané zahraniční společnosti v daném účetním období budou zohledněny podle modelových pravidel GloBE tak, že budou přiřazeny příslušnému nízké zdaněnému subjektu pro účely výpočtu efektivní daňové sazby v jeho jurisdikci.

Zadruhé, provedení modelových pravidel GloBE v EU by mělo připravit půdu pro schválení dosud projednávaného návrhu na přepracování směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků³, který je v Radě od roku 2011. Cílem přepracované směrnice bylo podmínit výhody směrnice (která odstraňuje překážky spojené s daní vybíranou srážkou u přeshraničních plateb úroků a licenčních poplatků v rámci skupiny společností) tím, že úroky budou zdaněny ve státě určení. Některé členské státy zastávaly názor, že by směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků měla jít dále a stanovit minimální úroveň zdanění ve státě určení jako podmínku pro neuplatnění daně vybírané srážkou. Provedení modelových pravidel GloBE v EU by mělo projednávaný problém přepracování směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků vyřešit.

2. PRÁVNÍ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

- **Právní základ**

Právním základem pro legislativní podněty v oblasti přímých daní je článek 115 Smlouvy o fungování Evropské unie („Smlouva o fungování EU“). Ačkoli článek 115 přímé daně výslovně nezmiňuje, odvolává se na směrnice o sbližování vnitrostátních právních předpisů, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu. Aby byla tato podmínka splněna, je zapotřebí, aby cílem navrhovaných právních předpisů EU v oblasti přímých daní bylo napravit stávající nesrovnalosti ve fungování vnitřního trhu. V současném scénáři je stávající nesrovnalostí neexistence pravidel zajišťujících minimální efektivní zdanění

¹ COM(2021) 251 final.

² 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 Úř. věst. L 193, 19.7.2016, s. 1.

³ Návrh směrnice Rady o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států (přepracované znění), KOM/2011/0714 v konečném znění – 2011/0314 (CNS).

právnických osob na jednotném trhu. Článek 115 stanoví, že právní opatření pro sbližování předpisů podle tohoto článku mají právní formu směrnice.

- **Subsidiarita (v případě nevýlučné pravomoci)**

Tento návrh je v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii („Smlouva o EU“). Povaha řešené otázky vyžaduje společnou iniciativu v rámci celého vnitřního trhu.

Tato směrnice zavádí minimální efektivní zdanění zisků především velkých nadnárodních podniků působících na vnitřním trhu i mimo něj. Poskytuje společný rámec pro koordinované provedení modelových pravidel OECD do vnitrostátních právních předpisů členských států a jejich přizpůsobení požadavkům práva EU.

Opatření na úrovni EU jsou třeba, neboť je nezbytné zajistit jednotné provedení modelových pravidel OECD v EU. Zprv, modelová pravidla OECD představují „společný přístup“, proto je důležité mít na vnitřním trhu jeden soubor jednotných pravidel a společnou minimální úroveň ochrany. Na trhu vysoce integrovaných ekonomik EU existuje potřeba společných strategických přístupů a koordinovaných opatření pro lepší fungování vnitřního trhu a maximalizaci pozitivních dopadů minimálního efektivního zdanění zisků podniků. Toho lze dosáhnout pouze tehdy, budou-li právní předpisy přijaty centrálně a do vnitrostátního práva provedeny jednotně.

Navíc vzhledem k tomu, že nadnárodní skupiny jsou obvykle přítomny v několika členských státech EU a že modelová pravidla GloBE mají přeshraniční přesah, je nezbytné, aby v používání pravidel nevznikaly žádné rozdíly, například v metodě výpočtu efektivní daňové sazby nebo dorovnávací daně. Tyto rozdíly by mohly vytvářet nesoulad a narušovat spravedlivou hospodářskou soutěž na vnitřním trhu. Je proto zásadní přijmout řešení, která budou fungovat pro vnitřní trh jako celek, a toho lze dosáhnout pouze na úrovni Unie.

Iniciativa na úrovni EU by měla ve srovnání s tím, čeho mohou dosáhnout různé způsoby provedení na vnitrostátní úrovni, přidanou hodnotu. Vzhledem k tomu, že modelová pravidla GloBE mají značný přeshraniční přesah, opatření na úrovni EU by vyvážila rozdílné zájmy na vnitřním trhu a vzala by v úvahu celkovou situaci s cílem určit společné cíle a řešení. V neposlední řadě musí být opatření k provedení modelových pravidel OECD přijata v souladu s primárním právem a musí se řídit společným postojem v celé Unii, aby měli daňoví poplatníci právní jistotu, že je nový právní rámec v souladu se základními svobodami EU, včetně svobody usazování.

- **Proporcionalita**

Návrh je v souladu se zásadou proporcionality stanovenou v článku 5 Smlouvy o EU.

Modelová pravidla OECD se vztahují na nadnárodní podniky se souhrnným skupinovým obratem na základě konsolidované účetní závěrky ve výši nejméně 750 milionů EUR. Zamýšlená opatření nepřekračují rámec zajištění minimálního efektivního zdanění těchto subjektů působících na vnitřním trhu a jsou v souladu s modelovými pravidly OECD i s požadavky práva EU. Rozšíření pravidla zahrnutí příjmů na velké vnitrostátní skupiny (se souhrnným obratem skupiny ve výši nejméně 750 milionů EUR) by se mělo týkat malého počtu daňových poplatníků a omezuje se na nezbytné minimum pro zajištění souladu pravidel směrnice s právem EU. Směrnice proto nepřekračuje rámec toho, co je nezbytné pro dosažení jejích cílů, a zásadu proporcionality tedy dodržuje.

- **Volba nástroje**

Jedná se o návrh směrnice, která je jediným dostupným nástrojem podle právního základu, jímž je článek 115 Smlouvy o fungování EU.

3. VÝSLEDKY HODNOCENÍ *EX POST*, KONZULTACÍ SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI A POSOUZENÍ DOPADŮ

- **Konzultace se zúčastněnými stranami**

Většina členských států je členy OECD a v letech 2019 až 2021 se účastnila podrobných technických diskusí o pracovní oblasti pilíře 2. Odborníci OECD navíc pravidelně poskytovali k projektu aktuální informace a Radě odpovídali na její dotazy.

V prosinci 2019 a v lednu 2021 OECD uspořádala veřejné konzultace o některých částech návrhu pilíře 2, které v obou případech vyvrcholily veřejnými on-line konferencemi. Kromě toho Komise s některými členskými státy a odborníky OECD jednala interně, zejména pokud měla pochybnosti o některých technických aspektech navrhovaných řešení.

GŘ pro daně a celní unii dne 6. listopadu 2019 uspořádalo zasedání pracovní skupiny IV, při kterém měly členské státy příležitost projednat: cíle a zásady modernizace mezinárodního zdanění podniků, právní aspekty a důsledky judikatury Soudního dvora Evropské unie pro možné přístupy k modernizaci mezinárodního zdanění podniků a konkrétní možnosti návrhu modernizace mezinárodního zdanění podniků.

Vzhledem k tomu, že směrnice týkající se pilíře 2 provede mezinárodně dohodnutou normu pro zajištění minimálního efektivního zdanění zisků velkých nadnárodních skupin a že OECD o této otázce vedla poměrně rozsáhlé konzultace s veřejností, a vzhledem k velmi krátké lhůtě pro provedení této normy, se Komise rozhodla v přípravě tohoto návrhu směrnice pokračovat i bez veřejné konzultace.

- **Posouzení dopadů**

Posouzení dopadů tohoto návrhu nebylo provedeno, a to z níže uvedených důvodů.

Dne 12. října 2020 zveřejnil sekretariát OECD posouzení ekonomického dopadu, které bylo provedeno jako podklad k jednání inkluzivního rámce o koncepčních otázkách souvisejících s návrhy pilířů 1 a 2. Posouzení ekonomického dopadu vypracoval sekretariát OECD po konzultaci s členy inkluzivního rámce, s pracovní skupinou OECD č. 2, dalšími mezinárodními organizacemi, akademickou obcí a dalšími zúčastněnými stranami.

Komise v této souvislosti vlastní úplné posouzení dopadů nevypracovala. Útvary Komise však provedly vlastní předběžný odhad dopadu pilíře 2 v rámci reformy mezinárodní daně z příjmů právnických osob navrhovaných OECD / inkluzivním rámcem a předložily ho Radě dne 25. října 2019.

Důležitá politická rozhodnutí již byla v podstatě přijata inkluzivním rámcem i na nejvyšší politické úrovni (ministry financí skupiny G20 a hlavy států skupiny G20). Všechny členské státy EU, které jsou členy inkluzivního rámce⁴, se již na hlavních aspektech pilíře 2 dohodly a zavázaly se modelová pravidla OECD uplatňovat. EU by neměla na výběr jiné

⁴ To znamená všechny členské státy s výjimkou Kypru. Ten však uvedl, že není proti obsahu prohlášení inkluzivního rámce.

možnosti politiky, neboť hlavní prvky rámce, jako je působnost nebo daňové sazby a základ daně, již byly stanoveny a schváleny.

Existuje navíc mimořádná politická naléhavost s projektem pokročit – tj. uplatňovat modelová pravidla OECD v EU již od počátku roku 2023, jak bylo dohodnuto inkluzivním rámcem. To znamená, že je nezbytné, aby členské státy EU iniciativu rychle přizpůsobily a provedly.

4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY

Tento návrh směrnice nemá žádné důsledky pro rozpočet EU.

5. OSTATNÍ PRVKY

• Podrobné vysvětlení konkrétních ustanovení návrhu

Cílem směrnice je stanovit pravidla pro zajištění minimální úrovně zdanění velkých nadnárodních podniků a velkých vnitrostátních skupin, a to v souladu s globální dohodou dosaženou inkluzivním rámcem dne 8. října 2021 a v návaznosti na modelová pravidla OECD schválená inkluzivním rámcem a zveřejněná dne 20. prosince 2021, za okolností, kdy je členský stát povinen uplatňovat modelová pravidla GloBE.

Obecná struktura pilíře 2

Pilíř 2 sestává ze dvou pravidel, která mají být zavedena do vnitrostátních daňových právních předpisů, a z jednoho smluvního pravidla. Dvě uvedená vnitrostátní daňová pravidla, společně známá jako modelová pravidla GloBE, zastupuje pravidlo zahrnutí příjmů a jeho pojistka, pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby. Smluvním pravidlem je pravidlo zdanitelnosti, které umožňuje jurisdikcím, kde se nachází zdroj příjmu, zavést omezené zdanění u zdroje pro některé platby mezi spřízněnými stranami, které podléhají dani nižší, než je minimální sazba. Jelikož však provádění pravidla zdanitelnosti bude na jednotlivých jurisdikcích, nebude v souvislosti s tímto pravidlem přijato žádné opatření na úrovni EU, a tento návrh se ho netýká.

Pilíř 2 se vztahuje na nadnárodní skupiny podniků a velké vnitrostátní skupiny se souhrnným ročním obrátem skupiny na základě konsolidované účetní závěrky ve výši nejméně 750 milionů EUR. O této prahové hodnotě rozhodl inkluzivní rámec s cílem zajistit soulad se stávajícími mezinárodními politikami v oblasti daně z příjmů právnických osob, jako jsou pravidla pro podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Na vládní subjekty, mezinárodní organizace, neziskové organizace, penzijní fondy a investiční fondy, které jsou nejvyššími mateřskými subjekty nadnárodní skupiny podniků, se modelová pravidla GloBE nevztahují.

Pravidlo zahrnutí příjmů funguje tak, že se mateřskému subjektu uloží dorovnávací daň ve vztahu k nízce zdaněnému příjmu subjektů skupiny (které jsou označovány jako členské subjekty). Toto pravidlo se použije na základě přístupu shora dolů, což znamená, že jej uplatní subjekt, který se nachází na vrcholu nebo co nejbližší vrcholu vlastnického řetězce nadnárodní skupiny podniků, což je obvykle nejvyšší mateřský subjekt. Pokud však nejvyšší mateřský subjekt pravidlo zahrnutí příjmů neuplatní, bude muset toto pravidlo použít na své nízce zdaněné členské subjekty jeden nebo více středních mateřských subjektů. Pravidlo zahrnutí příjmů podléhá pravidlu o rozdělení vlastnictví u podílů nižších než 80 %. To znamená, že přednostně před nejvyšším mateřským subjektem použije pravidlo zahrnutí příjmů částečně vlastněný mateřský subjekt na jím ovládané dceřiné podniky podmnožiny nadnárodní skupiny podniků, pokud je tento částečně vlastněný mateřský subjekt z více než 20 % vlastněn

podílníky mimo nadnárodní skupinu podniků. V případě, že v nadnárodní skupině podniků existuje několik částečně vlastněných mateřských subjektů, použije pravidlo zahrnutí příjmů ten částečně vlastněný mateřský subjekt, který je ve vlastnickém řetězci nejbližší nízce zdaněnému členskému subjektu.

Pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby slouží jako pojistka pro pravidlo zahrnutí příjmů a použije se v případě, kdy v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu neexistuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů nebo zde dochází k nízkému zdanění. Pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby funguje tak, že se jurisdikci přidělí dorovnávací daň v rozsahu, v jakém nízce zdaněný příjem členského subjektu nepodléhá dani podle pravidla zahrnutí příjmů. Dorovnávací daň se jurisdikcím přiděluje na základě dvoufaktorového vzorce – účetní hodnoty hmotných aktiv v dané jurisdikci a počtu zaměstnanců v dané jurisdikci. Celosvětová dohoda usiluje o to, aby pravidlo zahrnutí příjmů začalo platit od 1. ledna 2023, avšak u pravidla pro nedostatečně zdaněné platby se provedení požaduje o rok později.

Modelová pravidla GloBE fungují tak, že ukládají dorovnávací daň na úrovni jednotlivých jurisdikcí za použití testu efektivní daňové sazby. Pokud efektivní daňová sazba členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se v dané jurisdikci společně počítají jako jeden, nedosahuje minimální daňové sazby ve výši 15 %, vzniká za každý z členských subjektů v této jurisdikci splatná dorovnávací daň, aby efektivní daňová sazba této jurisdikce dosáhla minimální sazby. Efektivní daňová sazba za určité období se vypočítá vydělením daně z příjmů právnických osob a srovnatelných daní přiřaditelných k tomuto období a dané jurisdikci (tzv. upravené zahrnuté daně) upraveným příjmem této nadnárodní skupiny podniků v této jurisdikci. Test efektivní daňové sazby je jak spouštěcím mechanismem pro uplatnění pravidel pilíře 2, tak měřítkem pro výpočet výše dodatečné daně, jakou má nadnárodní skupina podniků zaplatit.

Modelová pravidla GloBE rovněž stanovují na základě určitého vzorce výjimku týkající se ekonomické podstaty, jejímž cílem je snížit dopad pilíře 2 na nadnárodní skupiny podniků v jurisdikci, kde vykonávají skutečnou ekonomickou činnost.

Provedení v EU – koncepční možnosti a další volby

Směrnice provádí modelová pravidla GloBE v EU na základě modelových pravidel OECD a s přihlédnutím ke zvláštnostem práva EU a jednotného trhu. Vzhledem k tomu, že směrnice provádí mezinárodně dohodnutou normu pro zajištění minimálního efektivního zdanění velkých nadnárodních skupin, byly při koncipování směrnice k dispozici pouze omezené možnosti a volby.

Ačkoli se směrnice obecně úzce řídí modelovými pravidly OECD, rozšiřuje svou působnost na velké čistě vnitrostátní skupiny, aby bylo zajištěno dodržení základních svobod. Kromě toho využívá možnost nabízenou v komentáři k modelovým pravidlům, podle níž je členský stát členského subjektu uplatňujícího pravidlo zahrnutí příjmů, což je obvykle jurisdikce nejvyššího mateřského subjektu, povinen zajistit efektivní zdanění na minimální dohodnuté úrovni nejen zahraničních dceřiných společností, ale také všech členských subjektů, které jsou rezidenty v tomto členském státě, a stálých provozoven nadnárodní skupiny podniků, které

jsou usazeny v tomto členském státě. Modelová pravidla OECD stanovují, že jurisdikce, která uplatňuje pravidlo zahrnutí příjmů, zohledňuje efektivní daňovou sazbu pouze zahraničních členských subjektů.

Kapitola I Obecná ustanovení

Kapitola I směrnice upravuje obecná ustanovení, konkrétně předmět, působnost, definice a umístění členského subjektu.

Působnost směrnice je vymezena členskými subjekty nacházejícími se v Unii, které jsou součástí nadnárodních skupin podniků nebo velkých vnitrostátních skupin (jejichž členy jsou tzv. členské subjekty) s konsolidovaným výnosem skupiny ve výši nejméně 750 milionů EUR nejméně ve dvou ze čtyř předchozích let. Vzhledem k zásadám politiky, jako je zachování zásady daňové neutrality, a v souladu s modelovými pravidly OECD jsou z působnosti směrnice vyloučeny tyto subjekty: vládní subjekty, mezinárodní organizace, neziskové organizace, penzijní fondy a, za předpokladu, že se nacházejí na vrcholu organizační struktury skupiny, investiční subjekty a subjekty investování do nemovitostí. Subjekty, které jsou nejméně z 95 % vlastněny vyloučenými subjekty, jsou z působnosti směrnice rovněž vyloučeny.

Pokud jde o umístění členského subjektu, včetně stálé provozovny, směrnice vychází z předpokladu, že nejde-li o stálou provozovnu nebo průtokový subjekt, nachází se členský subjekt v jurisdikci, kde je považován za daňového rezidenta. Nelze-li na základě tohoto pravidla určit, kde se členský subjekt nachází, má se za to, že se nachází v jurisdikci, kde byl založen. Směrnice rovněž určuje umístění členského subjektu, který je stálou provozovnou, a obsahuje ustanovení řešící specifické situace.

Kapitola II Uplatňování pravidla zahrnutí příjmů a pravidla pro nedostatečně zdaněné platby

Kapitola II stanoví pravidla pro uplatňování pravidla zahrnutí příjmů a pravidla pro nedostatečně zdaněné platby členskými státy.

Pravidlo zahrnutí příjmů

Podle pravidel směrnice se pravidlo zahrnutí příjmů použije v těchto situacích:

1) Nejvyšší mateřský subjekt v EU

Pokud se nejvyšší mateřský subjekt nachází v EU, bude podléhat dorovnávací dani ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům ve stejném i v jiných členských státech EU, jakož i v jurisdikcích třetích zemí.

2) Střední mateřský subjekt / částečně vlastněný mateřský subjekt v EU s nejvyšším mateřským subjektem mimo EU

Pokud se nejvyšší mateřský subjekt nenachází v EU, byly by níže zdaněné členské subjekty nadnárodní skupiny podniků v EU fakticky zohledněny nejvyšším mateřským subjektem skupiny v třetí zemi, pokud uplatňuje pravidlo zahrnutí příjmů. Pokud však v EU existuje alespoň jeden částečně vlastněný mateřský subjekt nebo jeden střední mateřský subjekt (pokud jurisdikce, v níž se nachází nejvyšší mateřský subjekt, neuplatňuje pravidlo zahrnutí příjmů), bude tento střední mateřský subjekt / částečně

vlastněný mateřský subjekt podléhat dorovnávací dani ve vztahu ke svým přímo nebo nepřímo vlastněným nízcí zdaněným členským subjektům v EU i v jurisdikci třetí země.

3) Částečně vlastněný mateřský subjekt v EU s nejvyšším mateřským subjektem v EU

Ačkoli dorovnávací dani ve vztahu ke svým nízcí zdaněným členským subjektům obvykle podléhá nejvyšší mateřský subjekt nacházející se v EU (viz výše bod 1), existuje rovněž možnost, že primární právo zdanění náleží členskému státu částečně vlastněného mateřského subjektu. V těchto případech je třeba při identifikaci částečně vlastněného mateřského subjektu, který podléhá dani, použít metodu „zdola nahoru“. Je třeba začít od nejnižší úrovně plně vlastněných členských subjektů a postupit nahoru k prvnímu částečně vlastněnému mateřskému subjektu, který bude podléhat dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů ve vztahu ke svým nízcí zdaněným členským subjektům. Ostatní částečně vlastněné mateřské subjekty až po nejvyšší mateřský subjekt budou rovněž podléhat pravidlu zahrnutí příjmů, ale budou mít nárok na zápočet za dorovnávací daň, kterou má zaplatit jiný částečně vlastněný mateřský subjekt na nižší úrovni.

Směrnice určuje, jakou výši dorovnávací daně členského subjektu je mateřský subjekt podle pravidla zahrnutí příjmů oprávněn vybrat. Tento přidělitelný podíl je obecně založen na podílu mateřského subjektu na příjmu nízcí zdaněného členského subjektu.

V případě velkých vnitrostátních skupin podléhá nejvyšší mateřský subjekt nacházející se v členském státě dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů ve vztahu ke svým nízcí zdaněným členským subjektům.

Vnitrostátní dorovnávací daň

V zájmu zachování svrchovanosti členských států směrnice stanoví, že se členský stát může rozhodnout uplatňovat dorovnávací daň na vnitrostátní úrovni na členské subjekty nacházející se na jeho území (vnitrostátní dorovnávací daň). Toto rozhodnutí umožňuje, aby byla dorovnávací daň vyměřena a vybrána v jurisdikci, v níž došlo k nízkému zdanění, namísto výběru veškeré dodatečné daně na úrovni nejvyššího mateřského subjektu. Je-li takto rozhodnuto, bude mateřský subjekt, který uplatňuje pravidlo zahrnutí příjmů, povinen započíst při výpočtu dorovnávací daně ve vztahu k příslušné jurisdikci kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň.

Pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby

Směrnice stanoví, že za okolností, kdy se nejvyšší mateřský subjekt nachází mimo EU v jurisdikci, která neuplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, se na všechny jeho členské subjekty v jurisdikcích s vhodným rámcem pro pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby bude toto pravidlo vztahovat. Za těchto okolností bude povinnost uhradit daň rozdělena mezi členské subjekty takové nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v členském státě, a ty budou muset ve svém členském státě uhradit podíl dorovnávací daně související s nízcí zdaněnými dceřinými společnostmi nadnárodní skupiny podniků.

Směrnice stanoví, že pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby se použije i v situacích, kdy jurisdikce nejvyššího mateřského subjektu uplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, ale nejvyšší mateřský subjekt je spolu se svými dceřinými společnostmi nacházejícími se v téže jurisdikci nízcí zdaněn. Dorovnávací daň ve vztahu k nízcí zdaněnému nejvyššímu mateřskému subjektu a jeho vnitrostátním dceřiným společnostem bude podle pravidla pro

nedostatečně zdaněné platby vyměřena všem způsobilým subjektům v celé nadnárodní skupině podniků, včetně subjektů, které se nacházejí v členském státě. K tomu by mělo dojít pouze v případě, že se nejvyšší mateřský subjekt nachází mimo EU, protože nejvyšší mateřský subjekt nacházející se v EU buď na sebe i na své vnitrostátní dceřiné společnosti uplatní pravidlo zahrnutí příjmů, nebo potvrdí vyměření vnitrostátní dorovnávací daně na místní úrovni. Proto by v případě, že se nejvyšší mateřský subjekt nachází v EU, neměla být v rámci pravidla pro nedostatečně zdaněné platby přidělována žádná dorovnávací daň.

V souladu s modelovými pravidly OECD jsou výpočet a přidělení dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby ve směrnici založeny na dvou faktorech: počtu zaměstnanců a účetní hodnotě hmotných aktiv.

Kapitola III Výpočet kvalifikovaného příjmu nebo ztráty

Kapitola III obsahuje pravidla pro určení „**kvalifikovaného příjmu**“, tj. upraveného příjmu, který bude zohledněn při výpočtu efektivní daňové sazby. Pro výpočet tohoto příjmu se vychází z čistého účetního zisku nebo ztráty členského subjektu za dané účetní období, jak jsou určeny pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky. Poté se provedou úpravy tohoto zisku nebo ztráty, jak vymezuje článek 15.

V souladu s modelovými pravidly OECD vylučuje směrnice z použití modelových pravidel GloBE **příjem z mezinárodní lodní dopravy a částečně vedlejší příjem z mezinárodní lodní dopravy**. Toto vyloučení se řídí zásadou, podle níž jsou ve vnitrostátních daňových systémech příjmy z lodní dopravy často daněny podle jiného souboru pravidel, než jsou pravidla běžného systému daně z příjmů právnických osob.

Tato kapitola rovněž obsahuje pravidla specifická pro členské subjekty, které jsou stálou provozovnou nebo průtokovým subjektem. V těchto případech jsou zapotřebí zvláštní pravidla, aby se zabránilo dvojímu započtení, nebo naopak nezapočtení příjmů přiřaditelných těmto subjektům. Tato zvláštní pravidla rovněž omezí příležitosti k vyhýbání se daňovým povinnostem.

Kapitola IV Výpočet upravených zahrnutých daní

Kapitola IV definuje zahrnuté daně a stanoví pravidla pro výpočet „**upravených zahrnutých daní**“ členského subjektu za účetní období. Hlavní zásadou při přidělování zahrnutých daní je jejich přiřazení do jurisdikce, kde bylo dosaženo příslušných zisků podléhajících těmto daním.

Aby byla tato zásada zajištěna, směrnice rovněž stanoví zvláštní pravidla pro přeshraniční daně nebo toky příjmů v případě stálé provozovny, transparentního subjektu, ovládané zahraniční společnosti, hybridního subjektu a daní z dividend.

Kapitola V Výpočet efektivní daňové sazby a dorovnávací daně

Kapitola V obsahuje pravidla pro výpočet efektivní daňové sazby nadnárodní skupiny podniků v jurisdikci za účetní období. Efektivní sazba se vypočítá tak, že upravené zahrnuté daně skupiny se vydělí upraveným příjmem skupiny dosaženým v konkrétní jurisdikci za určité účetní období.

V souladu s globální dohodou stanoví směrnice pro účely modelových pravidel GloBE **minimální efektivní daňovou sazbu** ve výši 15 %.

Kapitola V se rovněž zabývá výpočtem a přidělením dorovnávací daně. Zprvé, sazba dorovnávací daně pro jurisdikci se vypočítá jako rozdíl mezi minimální efektivní daňovou sazbou ve výši 15 % a efektivní daňovou sazbou této jurisdikce. Zjištěná sazba dorovnávací daně se pak pro účely pravidel GloBE vynásobí příjmy v této jurisdikci za dotčené období.

Aby se dospělo k dorovnávací dani na úrovni dané jurisdikce odečte se od této částky (případně) **vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty**. V souladu s modelovými pravidly GloBE směrnice při vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty vychází ze mzdových nákladů a hmotných aktiv. Podávající subjekt nadnárodní skupiny podniků se může rozhodnout, že v určité jurisdikci vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty neuplatní.

Dorovnávací daň pro každý členský subjekt v dané jurisdikci se získá rozdělením dorovnávací daně na úrovni jurisdikce mezi členské subjekty v této jurisdikci na základě příjmu každého z členských subjektů v této jurisdikci upraveného pro účely pravidel GloBE.

Směrnice stanoví, že pokud v důsledku úpravy zahrnutých daní nebo kvalifikovaného příjmu nebo ztráty za předchozí účetní období vznikne dodatečná dorovnávací daň, která má být vybrána, měla by být tato dorovnávací daň považována za dodatečnou **dorovnávací daň za přezkoumávané účetní období**.

S cílem snížit regulační zátěž v níže rizikových situacích se zavádí vyloučení ohledně minimálních výší zisku: **vyloučení příjmu de minimis**. Jedná se o případ, kdy jsou zisky členských subjektů nadnárodní skupiny podniků v určité jurisdikci nižší než 1 milion EUR a výnosy nižší než 10 milionů EUR. Za těchto okolností a za předpokladu, že bude zvolena možnost vyloučení příjmu *de minimis*, se dorovnávací daň členských subjektů v této jurisdikci pro účely pravidel GloBE považuje za nulovou.

Kapitola VI Zvláštní pravidla pro fúze a akvizice

Tato kapitola obsahuje zvláštní pravidla pro fúze, akvizice, společné podniky a nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty. Stanovuje použití prahové hodnoty konsolidovaných výnosů na členy skupiny účastníci se fúze nebo rozdělení. Nabyde-li nebo prodá-li nadnárodní skupina podniků členský subjekt v rámci těchto pravidel, měl by být tento členský subjekt v průběhu roku považován za součást obou skupin s určitými úpravami hodnot atributů používaných pro uplatnění modelových pravidel GloBE (zahrnuté daně, způsobilé mzdy, způsobilá hmotná aktiva, odložené daňové pohledávky podle pravidel GloBE). Jsou stanovena pravidla pro uznání zisku nebo ztráty a účetní hodnoty při převodu aktiv a pasiv, včetně reorganizací. Prostřednictvím zvláštního ustanovení jsou zahrnuty společné podniky, které by jinak nespádaly do definice nadnárodní skupiny podniků pro účely pravidel GloBE. V neposlední řadě se podle zvláštního pravidla pro nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty považují subjekty skupiny za součást jediné nadnárodní skupiny podniků.

Kapitola VII Režimy daňové neutrality a daně z distribuce

Kapitola VII obsahuje pravidla týkající se režimů daňové neutrality a systémů daně z distribuce.

Aby se zabránilo nezamýšleným výsledkům, jako je nepřiměřená dorovnávací daňová povinnost podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby v rámci nadnárodní skupiny podniků, stanoví směrnice zvláštní pravidla pro výpočet příjmu nejvyššího mateřského

subjektu, pokud je takový subjekt průtokovým subjektem nebo podléhá režimu odčitatelných dividend.

Pokud jde o **investiční subjekty**, existují zvláštní pravidla pro stanovení efektivní daňové sazby, dorovnávací daň, rozhodnutí považovat je za daňově transparentní subjekty a rozhodnutí použít metodu zdanitelné distribuce.

Pokud jde o **systémy daně z distribuce**⁵, směrnice stanoví, že v návaznosti na každoroční rozhodnutí podávajícího subjektu ve vztahu k členským subjektům podléhajícím způsobilému systému daně z distribuce se do výpočtu upravených zahrnutých daní příslušných členských subjektů zahrne daň z domnělé distribuce. Z toho vyplývá nutnost vedení účtu pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce pro každé účetní období, pro které bylo toto rozhodnutí učiněno. Není-li během čtyřletého období z této domnělé distribuce zaplacená žádná daň v minimální sazbě a členskému subjektu nevznikla přípustná ztráta, pak vzniká splatná dorovnávací daň na základě zůstatku na účtu pro opětovné zachycení za daný rok.

Kapitola VIII Administrativní ustanovení

Kapitola VIII obsahuje administrativní ustanovení, včetně povinností podávat informační přehledy.

Směrnice ukládá členskému subjektu nadnárodní skupiny podniků nacházejícímu se v členském státě povinnost podat **informační přehled k dorovnávací dani**, pokud ho nadnárodní skupina podniků nepodává v jiné jurisdikci, s níž má členský stát dohodu o výměně informací.

Požadovaný informační přehled může podat buď členský subjekt, nebo jeho jménem jiný určený místní subjekt, který se nachází v členském státě.

Je-li členský subjekt povinnosti podat informační přehled zproštěn, musí svému správci daně oznámit totožnost a umístění členského subjektu, který informační přehled za nadnárodní skupinu podniků podává.

Informační přehled musí být podán do 15 měsíců od konce účetního období, k němuž se vztahuje.

Směrnice rovněž stanoví sankce pro případ, že nadnárodní skupina podniků nesplní povinnosti v ní stanovené.

Kapitola IX Přejídná ustanovení

Kapitola IX obsahuje přejídná ustanovení. Tato pravidla stanoví, jak určit některé aspekty modelových pravidel GloBE, pokud je skupina musí uplatňovat poprvé [aby se snížila regulační zátěž]. Kapitola se rovněž zabývá přejídnými pravidly pro vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty, parametry pro vyjmutí příjmu z domácích zdrojů z pravidla zahrnutí příjmů a z pravidla pro nedostatečně zdaněné platby pro velké vnitrostátní skupiny a nadnárodní skupiny podniků v počáteční fázi jejich činnosti, přejídnou úlevou pro povinnosti podávat informační přehled a portfoliovými podíly.

⁵ Jednoduše řečeno, systémy daně z příjmů právnických osob založené na distribuci znamenají, že se zdanění zisků odkládá do doby, než budou zisky rozděleny prostřednictvím dividend či jiným způsobem.

Kapitola X Zvláštní uplatňování pravidla zahrnutí příjmů na velké vnitrostátní skupiny

Tato kapitola rozšiřuje působnost pravidla zahrnutí příjmů na čistě vnitrostátní skupiny nacházející se v členském státě, pokud dosáhnou prahové hodnoty 750 milionů EUR. Tento specifický aspekt pravidel EU má zabránit riziku diskriminace v členském státě mezi subjektem, který patří do skupiny s přeshraniční činností, a skupinou s čistě vnitrostátní činností. Tyto velké vnitrostátní skupiny budou vypočítávat svou efektivní daňovou sazbu a případně jim bude vyměřena splatná dorovnávací daň podle pravidla zahrnutí příjmů.

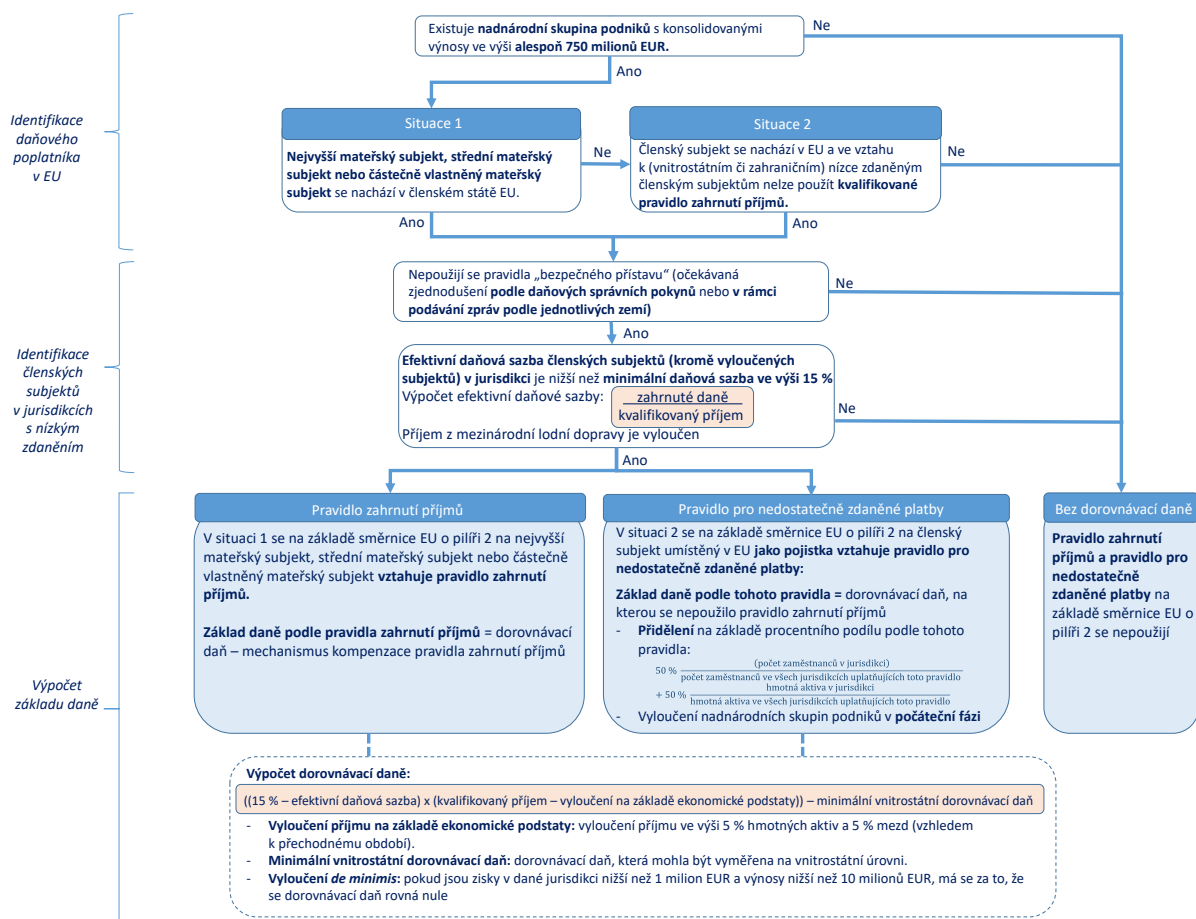
Aby bylo zachováno rovné zacházení s ohledem na nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v počáteční fázi své mezinárodní činnosti, poskytuje tato kapitola rovněž velkým vnitrostátním skupinám přechodné období v délce pěti let, během něhož bude jejich níže zdaněná vnitrostátní činnost vyloučena z uplatňování pravidel.

Kapitola XI Závěrečná ustanovení

Očekává se, že členové inkluzivního rámce zavedou modelová pravidla, která integrují dohodu o *globální minimální úrovni zdanění nadnárodních skupin podniků v Unii* do konce roku 2022. Následně a v přiměřené lhůtě se očekává, že zúčastnění členové inkluzivního rámce OECD provedou vzájemné hodnocení svých vnitrostátních prováděcích pravidel s cílem určit, zda lze tato vnitrostátní pravidla považovat za „kvalifikovaná“, tedy zda jsou v souladu s literou a duchem modelových pravidel.

V samostatném procesu navíc inkluzivní rámec OECD stanoví podmínky, za nichž bude souběžně s pravidly GloBE existovat režim USA pro globální níže zdaněný příjem z nehmotného majetku (GILTI), aby byly zajištěny rovné podmínky. To vyplývá z očekávaného požadavku USA, aby byl jejich právní rámec, který je v současné době revidován, považován za rovnocenný obsahu globální dohody, zejména primárnímu pravidlu, tj. pravidlu zahrnutí příjmů. Směrnice stanoví podmínky, které Komisi umožní posoudit rovnocennost systémů třetích zemí a zahrnout jurisdikce, které příslušné podmínky splňují, na seznam připojený ke směrnici. Komise bude rovněž pověřena úkolem pozměňovat připojený seznam v návaznosti na další posouzení poté, co jurisdikce třetí země změní svůj právní rámec. Změna přílohy bude muset být provedena v souladu s pravidly pro akty v přenesené pravomoci.

Tato kapitola rovněž obsahuje datum, kdy se začnou pravidla směrnice používat, které je stanoveno na 1. ledna 2023, s výjimkou pravidla pro nedostatečně zdaněné platby, jehož použití bude odloženo na 1. ledna 2024.



Obrázek 1. Diagram fungování pravidel v EU

Návrh

SMĚRNICE RADY**o zajištění globální minimální úrovně zdanění nadnárodních skupin v Unii**

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 115 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu⁶,s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru⁷,

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) V posledních letech přijala Unie přelomová opatření na posílení boje proti agresivnímu daňovému plánování na vnitřním trhu. Směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem stanovily pravidla proti erozi základu daně na vnitřním trhu a přesouvání zisku mimo vnitřní trh. Tato pravidla převedla do práva Unie doporučení Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) v rámci iniciativy proti erozi základu daně a přesouvání zisku s cílem zajistit, aby zisky nadnárodních podniků byly zdaněny tam, kde je vykonávána ekonomická činnost generující zisk a kde je vytvářena hodnota.
- (2) V rámci pokračujícího úsilí o ukončení daňových praktik nadnárodních podniků, které jim umožňují přesouvat zisky do jurisdikcí, kde nepodléhají žádnému nebo jen velmi nízkému zdanění, OECD dále rozvinula soubor mezinárodních daňových pravidel s cílem zajistit, aby nadnárodní podniky platily spravedlivý podíl daní bez ohledu na to, kde působí. Cílem této významné reformy je zastavit soutěž týkající se sazeb daní z příjmů právnických osob tím, že bude zavedena globální minimální úroveň zdanění. Odstraněním podstatné části výhod přesunu zisků do jurisdikcí s nulovým nebo velmi nízkým zdaněním zajistí reforma zavádějící globální minimální daň rovné podmínky pro podniky po celém světě a umožní jurisdikcím lépe chránit své základy daně.
- (3) Tento politický cíl se promítl do globálních modelových pravidel proti erozi základu daně (modelových pravidel GloBE) schválených dne 14. prosince 2021 tzv. inkluzivním rámcem OECD/G20 pro řešení eroze základu daně a přesouvání zisku, k nimž se členské státy zavázaly. V závěrech Rady ze dne 7. prosince 2021⁸ Rada zopakovala, že výrazně podporuje reformu zavádějící globální minimální daň, a zavázala se k rychlému provedení dohody prostřednictvím právních předpisů Unie.

⁶ Úř. věst. C , , s. .

⁷ Úř. věst. C , , s. .

⁸ Závěry Rady 14767/21 ze dne 7. prosince 2021.

V této souvislosti je nezbytné, aby členské státy svůj závazek dosáhnout globální minimální úrovně zdanění účinně splnily.

- (4) V Unii s úzce integrovanými ekonomikami je zásadní, aby byla reforma zavádějící globální minimální daň provedena dostatečně jednotným a koordinovaným způsobem. Vzhledem k rozsahu, podrobnostem a technickým aspektům těchto nových mezinárodních daňových pravidel by roztržitosti vnitřního trhu při jejich provádění zabránil pouze společný unijní rámec. Společný rámec, který by byl v souladu se základními svobodami zaručenými Smlouvou, by navíc daňovým poplatníkům při provádění pravidel poskytl i právní jistotu.
- (5) K vytvoření účinného a jednotného unijního rámce pro globální minimální úroveň zdanění je nezbytné stanovit pravidla. Rámec vytváří systém dvou vzájemně propojených pravidel, společně označovaných jako pravidla GloBE, jejichž prostřednictvím by měla být vybírána dodatečná daň, zvaná dorovnávací, vždy když bude efektivní daňová sazba nadnárodního podniku v dané jurisdikci nižší než 15 %. V takovém případě se jurisdikce považuje za jurisdikci s nízkým zdaněním. Tato dvě pravidla se nazývají pravidlo zahrnutí příjmů a pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby. V rámci tohoto systému má mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nacházející se v členském státě povinnost uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů na svůj podíl dorovnávací daně vztahující se k jakémukoli nízce zdaněnému subjektu skupiny bez ohledu na to, zda se nachází v Unii, nebo mimo ni. Pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby by mělo fungovat jako pojistka pro pravidlo zahrnutí příjmů, a to tak, že přerozdělí zbytkovou částku dorovnávací daně v případech, kdy by mateřské subjekty nemohly vybrat celou částku dorovnávací daně týkající se nízce zdaněných subjektů na základě uplatnění pravidla zahrnutí příjmů.
- (6) Je nezbytné provést modelová pravidla GloBE dohodnutá členskými státy tak, aby zůstala co nejblíže globální dohodě. Tato směrnice se věrně řídí obsahem a strukturou modelových pravidel GloBE. Aby byl zajištěn soulad s primárním právem Unie, konkrétněji se svobodou usazování, měla by se pravidla této směrnice vztahovat na subjekty, které jsou rezidenty členského státu, jakož i na nerezidentní subjekty mateřského subjektu nacházejícího se v tomto členském státě. Tato směrnice by se rovněž měla vztahovat na velké čistě vnitrostátní skupiny. Právní rámec by tedy byl navržen tak, aby se zabránilo jakémukoli riziku diskriminace mezi přeshraničními a vnitrostátními situacemi. Dorovnávací dani by podléhaly všechny subjekty, včetně mateřského subjektu uplatňujícího pravidlo zahrnutí příjmů, které se nacházejí v členském státě s nízkým zdaněním. Stejně tak by dorovnávací dani podléhaly členské subjekty téhož mateřského subjektu, které se nacházejí v jiném členském státě s nízkým zdaněním.
- (7) I když je nezbytné odradit od praktik vyhýbání se daňovým povinnostem, je třeba zabránit nepříznivým dopadům na menší nadnárodní podniky na vnitřním trhu. Z tohoto důvodu by se tato směrnice měla vztahovat pouze na subjekty nacházející se v Unii, které jsou členy nadnárodních skupin podniků nebo velkých vnitrostátních skupin, které dosahují roční prahové hodnoty konsolidovaných výnosů ve výši nejméně 750 000 000 EUR. Tato prahová hodnota by byla v souladu s prahovou hodnotou stávajících mezinárodních daňových pravidel, jako jsou pravidla pro podávání zpráv podle jednotlivých zemí⁹. Subjekty spadající do působnosti této

⁹ Směrnice Rady (EU) 2016/881 ze dne 25. května 2016, kterou se mění směrnice 2011/16/EU, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní, Úř. věst. L 146/8, 3.6.2016 (DAC 4).

směrnice se označují jako členské subjekty. Některé subjekty by měly být z její působnosti vyloučeny na základě svého konkrétního účelu a statusu. Vyloučenými subjekty by byly subjekty, které nejsou založeny na zisku a vykonávají činnost v obecném zájmu a které z těchto důvodů pravděpodobně nebudou v členském státě, v němž se nacházejí, zdaněny. V zájmu ochrany těchto zvláštních zájmů je nezbytné vyloučit z působnosti této směrnice vládní subjekty, mezinárodní organizace, neziskové organizace a penzijní fondy. Investiční fondy a subjekty investování do nemovitostí by měly být z její působnosti rovněž vyloučeny, pokud jsou na vrcholu vlastnického řetězce, neboť u těchto tzv. průtokových subjektů jsou dosažené příjmy daněny na úrovni vlastníků.

- (8) Ústředním prvkem systému je nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny, který přímo nebo nepřímo vlastní kontrolní podíl ve všech ostatních členských subjektech nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny. Vzhledem k tomu, že se po nejvyšším mateřském subjektu obvykle požaduje konsolidace finančních výkazů všech subjektů nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny, nebo pokud tomu tak není, bylo by to požadováno podle přijatelného účetního standardu, má tento subjekt zásadní informace a měl by nejlepší předpoklady k tomu, aby zajistil, že úroveň zdanění v jednotlivých jurisdikcích skupiny bude v souladu s dohodnutou minimální sazbou. Nachází-li se nejvyšší mateřský subjekt v Unii, měla by mu být podle této směrnice uložena primární povinnost uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů na svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně vztahující se na všechny níže zdaněné členské subjekty nadnárodní skupiny podniků bez ohledu na to, zda se nacházejí v Unii, nebo mimo ni. Nejvyšší mateřský subjekt na vrcholu velké vnitrostátní skupiny by ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům uplatnil pravidlo zahrnutí příjmů na celou částku dorovnávací daně.
- (9) Za určitých okolností by se tato povinnost musela přesunout na nižší úroveň na jiné členské subjekty nadnárodní skupiny podniků nacházející se v Unii. Zaprvé, pokud se nejvyšší mateřský subjekt nachází v jurisdikci třetí země, která nezavedla modelová pravidla GloBE nebo rovnocenná pravidla, a tudíž neuplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, měly by mít střední mateřské subjekty ve vlastnickém řetězci pod nejvyšším mateřským subjektem nacházející se v Unii podle směrnice povinnost uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů na svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně, ledaže střední mateřský subjekt, který je povinen pravidlo zahrnutí příjmů uplatňovat, vlastní kontrolní podíl v jiném středním mateřském subjektu, přičemž v takovém případě by měl pravidlo zahrnutí příjmů uplatnit posledně uvedený.
- (10) Zadruhé, bez ohledu na to, zda se nejvyšší mateřský subjekt nachází v jurisdikci uplatňující kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, či nikoli, měly by mít podle této směrnice povinnost uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů na svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně částečně vlastněné mateřské subjekty nacházející se v Unii, které jsou z více než 20 % vlastněny držiteli podílů mimo nadnárodní skupinu podniků. Takový částečně vlastněný mateřský subjekt by však neměl uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů, pokud je zcela vlastněn jiným částečně vlastněným mateřským subjektem, který je povinen pravidlo zahrnutí příjmů uplatňovat. Zatřetí, pokud se nejvyšší mateřský subjekt nachází v jurisdikci neuplatňující kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, měly by členské subjekty nadnárodní skupiny podniků uplatňovat pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby na zbytkovou částku dorovnávací daně, na kterou se nevztahuje pravidlo zahrnutí příjmů, v poměru dle alokačního vzorce založeného na počtu jejich zaměstnanců a hmotných aktivech. Začtvrté, pokud se

nejvyšší mateřský subjekt nachází v jurisdikci třetí země uplatňující kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, měly by členské subjekty nadnárodní skupiny podniků uplatňovat pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby na členské subjekty nacházející se v této jurisdikci třetí země v případech, kdy je tato jurisdikce třetí země jurisdikcí s nízkým zdaněním na základě efektivní daňové sazby všech členských subjektů v této jurisdikci, včetně nejvyššího mateřského subjektu.

- (11) V souladu s politickými cíli reformy zavádějící globální minimální daň, pokud jde o spravedlivou daňovou soutěž mezi jurisdikcemi, by měl výpočet efektivní daňové sazby probíhat na úrovni jurisdikce. Pro účely výpočtu efektivní daňové sazby by tato směrnice měla stanovit společný soubor zvláštních pravidel pro výpočet základu daně, označovaného jako kvalifikovaný příjem nebo ztráta, a pro zaplacené daně, označované jako zahrnuté daně. Výchozím bodem jsou finanční výkazy používané pro účely konsolidace, které jsou poté předmětem řady úprav, včetně zohlednění časového rozlišení, aby se zabránilo jakémukoli narušení mezi jurisdikcemi. Kromě toho může být kvalifikovaný příjem nebo ztráta a zahrnuté daně určitých subjektů přiděleny jiným relevantním subjektům v rámci nadnárodní skupiny podniků, aby se zajistila neutralita v daňovém zacházení s kvalifikovaným příjmem nebo ztrátou, které mohou být předmětem zahrnutých daní v několika jurisdikcích, a to buď z důvodu povahy těchto subjektů (průtokové subjekty, hybridní subjekty nebo stálá provozovna), nebo kvůli zvláštnímu daňovému zacházení s příjmy (platba dividend nebo režim daně z příjmů ovládaných zahraničních společností).
- (12) Efektivní daňová sazba nadnárodní skupiny podniků v každé jurisdikci, v níž vykonává činnost, nebo velké vnitrostátní skupiny má být porovnána s dohodnutou minimální daňovou sazbou ve výši 15 %, podle čehož se určí, zda nadnárodní skupina podniků nebo velká vnitrostátní skupina mají povinnost platit dorovnávací daň, a tudíž použít pravidlo zahrnutí příjmů nebo pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby. Minimální daňová sazba ve výši 15 % schválená inkluzivním rámcem OECD/G20 pro řešení eroze základu daně a přesouvání zisku odráží rovnováhu mezi sazbami daně z příjmů právnických osob po celém světě. V případech, kdy je efektivní daňová sazba nadnárodní skupiny podniků v dané jurisdikci pod minimální daňovou sazbou, měla by být dorovnávací daň rozdělena subjektům v nadnárodní skupině podniků, které jsou povinny odvést daň v souladu s uplatněním pravidla zahrnutí příjmů a pravidla pro nedostatečně zdaněné platby, aby byla dodržena globálně dohodnutá minimální efektivní sazba ve výši 15 %. V případech, kdy je efektivní daňová sazba velké vnitrostátní skupiny pod minimální daňovou sazbou, měl by nejvyšší mateřský subjekt na vrcholu velké vnitrostátní skupiny použít ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům pravidlo zahrnutí příjmů, aby se zajistilo, že tato skupina bude povinna odvést daň ve výši efektivní minimální sazby 15 %.
- (13) Aby mohly členským státům plynout výnosy z dorovnávací daně vybrané od níže zdaněných členských subjektů, které se nacházejí na jejich území, měly by mít možnost rozhodnout se pro uplatňování systému vnitrostátní dorovnávací daně. Členské subjekty nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v členském státě, který se rozhodl zavést pravidla rovnocenná pravidlu zahrnutí příjmů a pravidlu pro nedostatečně zdaněné platby ve svém vlastním vnitrostátním daňovém systému, by měly dorovnávací daň platit tomuto členskému státu. Členským státům by při technickém provádění systému vnitrostátní dorovnávací daně měla být ponechána určitá flexibilita, tento systém by však měl zajistit minimální efektivní zdanění kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členských subjektů stejným či rovnocenným

způsobem jako pravidlo zahrnutí příjmů a pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby podle této směrnice.

- (14) Aby byl zajištěn přiměřený přístup, měly by být zohledněny některé konkrétní situace, v nichž jsou snížena rizika eroze základu daně a přesouvání zisku. Směrnice by proto měla obsahovat výjimku týkající se ekonomické podstaty založenou na nákladech spojených se zaměstnanci a na hodnotě hmotných aktiv v dané jurisdikci. To by do určité míry umožnilo ošetřit situace, kdy nadnárodní skupina podniků nebo velká vnitrostátní skupina vykonává ekonomickou činnost, která vyžaduje fyzickou přítomnost v jurisdikci s nízkým zdaněním, neboť v takovém případě by se praktikám eroze základu daně a přesouvání zisku pravděpodobně nedařilo. Měl by být rovněž zvažován zvláštní případ nadnárodních skupin podniků, které se nacházejí v prvních fázích své mezinárodní činnosti, aby tyto skupiny využívající nízkého zdanění ve své domácí jurisdikci, kde převážně působí, nebyly odrazovány od rozvoje přeshraniční činnosti. Nízce zdaněná vnitrostátní činnost těchto skupin by proto měla být z uplatňování pravidel vyloučena na přechodné období pěti let a za předpokladu, že daná skupina nemá členské subjekty ve více než šesti jiných jurisdikcích. Aby se zajistilo rovné zacházení pro velké vnitrostátní skupiny, měly by být příjmy z jejich činnosti rovněž vyloučeny na přechodné období pěti let.
- (15) Odvětví lodní dopravy tradičně podléhá v členských státech vzhledem ke své velmi nestabilní povaze a dlouhému hospodářskému cyklu alternativním nebo doplňkovým daňovým režimům. Aby logika této politiky nebyla podkopána a aby členské státy mohly i nadále uplatňovat v souvislosti s odvětvím lodní dopravy zvláštní daňové zacházení v souladu s mezinárodní praxí a pravidly státní podpory, měly by být příjmy z lodní dopravy z tohoto systému vyloučeny.
- (16) V zájmu dosažení rovnováhy mezi cíli reformy zavádějící globální minimální daň a administrativní zátěží pro správce daně a daňové poplatníky by tato směrnice měla stanovit vyloučení *de minimis* pro nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny s průměrnými výnosy nižšími než 10 000 000 EUR a průměrným kvalifikovaným příjmem nebo ztrátou nižší než 1 000 000 EUR v určité jurisdikci. Tyto nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny by neměly platit dorovnávací daň, ani když je jejich efektivní daňová sazba nižší než minimální daňová sazba v dané jurisdikci.
- (17) Uplatňování pravidel této směrnice na nadnárodní skupiny podniků a velké vnitrostátní skupiny, které spadají do její působnosti poprvé, by mohlo vést k narušením vyplývajícím z existence daňových atributů, včetně ztrát z předchozích účetních období, nebo z časového rozlišení, a tedy vyžadovat přechodná pravidla k odstranění těchto narušení. V zájmu hladkého přechodu na nový daňový systém by se rovněž mělo uplatnit postupné snižování sazeb pro vyňaté částky mezd a hmotných aktiv v průběhu deseti let.
- (18) Pro účinné uplatňování systému je zásadní, aby byly postupy koordinovány na úrovni skupiny. Bude nezbytné provozovat systém zajišťující neomezený tok informací v rámci nadnárodní skupiny podniků a směrem ke správcům daně, pod které členské subjekty spadají. Primární odpovědnost za podání informačního přehledu by měl nést sám členský subjekt. Této odpovědnosti se však lze zprostit v případě, že nadnárodní skupina podniků ke sdílení a podání informačního přehledu určila jiný subjekt. Může to být buď místní subjekt, nebo subjekt z jiné jurisdikce, která má uzavřenu dohodu mezi příslušnými orgány s členským státem členského subjektu. Během prvních dvanácti měsíců po vstupu této směrnice v platnost by Komise měla tuto směrnici

přezkoumat v souladu s dohodou inkluzivního rámce o požadavcích na podávání informačních přehledů podle prováděcího rámce pravidel GloBE. Vzhledem k úpravám nutným ke splnění stanovených podmínek, které tento systém vyžaduje, by skupinám, které spadají do působnosti této směrnice poprvé, měla být poskytnuta lhůta 18 měsíců na splnění požadavků na poskytnutí informací.

- (19) Vzhledem k přínosům v podobě transparentnosti v oblasti daní je povzbuzující, že daňovým orgánům bude ve všech zúčastněných jurisdikcích předloženo značné množství informací. Nadnárodní skupiny podniků spadající do působnosti této směrnice by měly mít povinnost poskytovat komplexní a podrobné informace o svém zisku a efektivní daňové sazbě ve všech jurisdikcích, v nichž se nacházejí jejich členské subjekty. Lze očekávat, že takto rozsáhlé podávání zpráv transparentnost zvýší.
- (20) Účinnost a spravedlnost reformy zavádějící globální minimální daň do značné míry závisí na jejím celosvětovém provádění. Bude proto zásadní, aby všichni významní obchodní partneři Unie uplatňovali buď kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, nebo rovnocenný soubor pravidel pro minimální zdanění. V této souvislosti a na podporu právní jistoty a účinnosti pravidel pro globální minimální daň je důležité dále vymezit podmínky, za nichž lze pravidlům uplatňovaným v jurisdikci třetí země, která neprovede pravidla této globální dohody, přiznat rovnocennost s kvalifikovaným pravidlem zahrnutí příjmů. Za tímto účelem by tato směrnice měla stanovit, že Komise bude posuzovat kritéria rovnocennosti na základě určitých parametrů a že bude vytvořen seznam jurisdikcí třetích zemí, které kritéria rovnocennosti splňují. Tento seznam by byl pozměňován prostřednictvím aktu v přenesené pravomoci v návaznosti na jakékoli následné posouzení právního rámce zavedeného jurisdikcí třetí země v jejím vnitrostátním právu.
- (21) Za účelem změny některých prvků této směrnice, které nejsou podstatné, by měla být na Komisi přenesena pravomoc přijímat akty v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie. Cílem by mělo být umožnit na základě posouzení Komise změny přílohy, v níž jsou uvedeny jurisdikce s vnitrostátním právním rámcem, který lze považovat za rovnocenný kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů.
- (22) Pravidla pro uplatňování pravidla pro nedostatečně zdaněné platby by se měla použít od 1. ledna 2024, aby jurisdikce třetích zemí mohly v první fázi provádění modelových pravidel GloBE uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů.
- (23) Cíle této směrnice, totiž vytvoření společného rámce pro globální minimální úroveň zdanění v Unii na základě společného přístupu obsaženého v modelových pravidlech GloBE, nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států jednajících samostatně. Nezávislá činnost členských států by dále mohla vést k roztržitém vnitřnímu trhu. Vzhledem k tomu, že je zásadní přijmout řešení, která budou fungovat pro vnitřní trh jako celek, lze tohoto cíle z důvodu rozsahu reformy zavádějící globální minimální daň lépe dosáhnout na úrovni Unie. Unie proto může přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii.
- (24) V souladu s čl. 42 odst. 1 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2018/1725 byl konzultován evropský inspektor ochrany údajů¹⁰. Na zpracovávání osobních údajů

¹⁰ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 ze dne 18. prosince 2000 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 8, 12.1.2001, s. 1).

prováděné v rámci této směrnice se vztahuje právo na ochranu osobních údajů v souladu s článkem 8 Listiny základních práv Evropské unie, jakož i nařízení Evropského parlamentu a Rady 2016/679¹¹,

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

KAPITOLA I

VŠEOBECNÁ USTANOVENÍ

Článek 1 **Předmět**

Tato směrnice stanoví společná opatření pro minimální efektivní zdanění nadnárodních skupin podniků v podobě:

- a) pravidla zahrnutí příjmů, podle něhož mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny vypočítává a vybírá svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně ve vztahu k nízce zdaněným členským subjektům dané skupiny, a
- b) pravidla pro nedostatečně zdaněné platby, podle něhož členský subjekt nadnárodní skupiny podniků vybírá přidělitelný podíl dorovnávací daně vypočítané nejvyšším mateřským subjektem skupiny, která nebyla vyměřena podle pravidla zahrnutí příjmů, ve vztahu k nízce zdaněným členským subjektům dané skupiny.

Článek 2 **Působnost**

1. Tato směrnice se vztahuje na členské subjekty nacházející se v Unii, které jsou členy nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny, jejíž roční výnosy v konsolidované účetní závěrce činí nejméně 750 000 000 EUR, a to alespoň ve dvou z posledních čtyř po sobě jdoucích účetních období.
2. Je-li jedno nebo více ze čtyř účetních období uvedených v odstavci 1 delších nebo kratších než dvanáct měsíců, upraví se roční výnosy uvedené v daném odstavci poměrně pro každé z těchto účetních období.
3. Tato směrnice se nevztahuje na následující subjekty („vyloučené subjekty“), ledaže by se podávající členský subjekt podle čl. 43 odst. 1 rozhodl, že s těmito subjekty nebude zacházet jako s vyloučenými:
 - a) vládní subjekt, mezinárodní organizace, nezisková organizace, penzijní fond, investiční subjekt, který je nejvyšším mateřským subjektem, a subjekt investování do nemovitostí, který je nejvyšším mateřským subjektem, nebo
 - b) subjekt, který je nejméně z 95 % vlastněn jedním nebo více subjekty uvedenými v písmenu a), přímo nebo prostřednictvím několika takových subjektů, s výjimkou subjektů penzijních služeb, a který:

¹¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES ze dne 24. října 1995 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 281, 23.11.1995, s. 31).

- i) působí výhradně nebo téměř výhradně za účelem držení aktiv nebo investování finančních prostředků ve prospěch subjektu nebo subjektů uvedených v písmenu a) nebo
- ii) vykonává výhradně činnosti, které doplňují činnosti vykonávané subjektem nebo subjekty uvedenými v písmenu a), nebo
- c) subjekt, který je nejméně z 85 % vlastněn jedním nebo více subjekty uvedenými v písmenu a), přímo nebo prostřednictvím jednoho či více takových subjektů, za předpokladu, že v podstatě veškerý jeho příjem pochází z dividend nebo kapitálových zisků či ztrát, které jsou vyloučeny z výpočtu kvalifikovaného příjmu v souladu s čl. 15 odst. 2 písm. b).

Článek 3

Definice

Pro účely této směrnice se rozumí:

- 1) „subjektem“ jakákoli právnická osoba nebo právní uspořádání, které sestavují samostatné finanční výkazy;
- 2) „členským subjektem“ subjekt nebo stálá provozovna, které jsou součástí nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny;
- 3) „skupinou“:
 - a) soubor subjektů, které jsou spojeny prostřednictvím vlastnictví nebo kontroly dle vymezení v přijatelném účetním rámci pro sestavení konsolidované účetní závěrky nejvyšším mateřským subjektem, včetně veškerých subjektů, které byly případně vyloučeny z konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu pouze z důvodu malé velikosti, významnosti nebo na základě toho, že jsou určeny k prodeji, a
 - b) subjekt, který má jednu nebo více stálých provozoven, pokud není součástí jiné skupiny ve smyslu písmene a);
- 4) „nadnárodní skupinou podniků“ jakákoli skupina, která zahrnuje alespoň jeden subjekt nebo stálou provozovnu, které se nenacházejí v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu;
- 5) „velkou vnitrostátní skupinou“ jakákoli skupina, jejíž veškeré subjekty se nacházejí ve stejném členském státě;
- 6) „konsolidovanou účetní závěrkou“:
 - a) účetní závěrka sestavená subjektem v souladu s přijatelným účetním standardem, v níž jsou aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky tohoto subjektu a všech subjektů, které ovládá, vykázány tak, jako by je vykazovala jediná hospodářská jednotka;
 - b) u skupin definovaných v bodě 3 písm. b) účetní závěrka sestavená hlavním subjektem v souladu s přijatelným účetním standardem;
 - c) účetní závěrka, která není sestavena nejvyšším mateřským subjektem v souladu s přijatelným účetním standardem a která byla dodatečně upravena tak, aby se zabránilo jakémukoli podstatnému narušení hospodářské soutěže, nebo
 - d) nesestavuje-li nejvyšší mateřský subjekt účetní závěrku podle písmen a), b) nebo c), pak se konsolidovanou účetní závěrkou rozumí účetní závěrka, která

by byla sestavena, pokud by byl nejvyšší mateřský subjekt povinen takovou účetní závěrku sestavit v souladu s:

- i) přijatelným účetním standardem nebo
 - ii) jiným účetním standardem a za předpokladu, že tato účetní závěrka byla upravena tak, aby se zabránilo jakémukoli podstatnému narušení hospodářské soutěže;
- 7) „účetním obdobím“ účetní období, ve vztahu k němuž:
- a) nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nebo velké vnitrostátní skupiny sestavuje svoji konsolidovanou účetní závěrku, nebo pokud nejvyšší mateřský subjekt konsolidovanou účetní závěrku nesestavuje, kalendářní rok a
 - b) se vypočítává efektivní daňová sazba a dorovnávací daň;
- 8) „podávajícím členským subjektem“ subjekt podávající informační přehled k dorovnávací dani v souladu s článkem 42 této směrnice;
- 9) „průtokovým subjektem“ subjekt považovaný za daňově transparentní subjekt ve vztahu ke svým příjmům, výdajům, ziskům nebo ztrátám v jurisdikci, v níž byl založen, a který není v jiné jurisdikci daňovým rezidentem, ani tam nepodléhá jeho příjmy nebo zisky zahrnuté dani.
- Za účelem této definice se daňově transparentním subjektem rozumí subjekt, s jehož příjmy, výdaji, zisky nebo ztrátami je podle právních předpisů jurisdikce nakládáno stejným způsobem, jako kdyby vznikly přímo vlastníkovvi tohoto subjektu;
- 10) „stálou provozovnou“:
- a) místo podnikání nebo předpokládané místo podnikání nacházející se v jurisdikci, kde je s ním zacházeno jako se stálou provozovnou v souladu s příslušnou platnou daňovou smlouvou, za předpokladu, že tato jurisdikce zdaňuje příjmy, které mu lze přiřadit, v souladu s ustanovením, jež je obdobné článku 7 modelové úmluvy OECD o daních z příjmu a majetku¹²;
 - b) neexistuje-li příslušná platná daňová smlouva, místo podnikání nebo předpokládané místo podnikání nacházející se v jurisdikci, která zdaňuje příjmy, jež lze přiřadit tomuto místu podnikání, v čisté výši podobným způsobem, jakým zdaňuje své vlastní daňové rezidenty;
 - c) nemá-li jurisdikce žádný systém daně z příjmu právnických osob, místo podnikání nebo předpokládané místo podnikání nacházející se v této jurisdikci, s nímž by bylo zacházeno jako se stálou provozovnou v souladu s modelovou úmluvou OECD o daních z příjmu a majetku, za předpokladu, že by tato jurisdikce měla právo zdanit příjmy, které by bylo možné tomuto místu podnikání přiřadit, v souladu s článkem 7 uvedené úmluvy, nebo
 - d) jiné místo podnikání nebo předpokládané místo podnikání, jehož prostřednictvím je provozována činnost mimo jurisdikci, v níž se nachází hlavní subjekt, pokud tato jurisdikce příjmy, jež lze tomuto provozu přiřadit, osvobozuje od daně;
- 11) „nejvyšším mateřským subjektem“:

¹² Modelová úmluva OECD o daních z příjmu a majetku v pozměněném znění.

- a) subjekt, který přímo či nepřímo vlastní kontrolní podíl v jakémkoli jiném subjektu a který není přímo ani nepřímo vlastněn jiným subjektem s kontrolním podílem v tomto subjektu, nebo
 - b) hlavní subjekt;
- 12) „minimální daňovou sazbou“ patnáct procent (15 %);
- 13) „dorovnávací daní“ dorovnávací daň vypočítaná pro určitou jurisdikci nebo členský subjekt podle článku 26;
- 14) „režimem daně z příjmů ovládaných zahraničních společností“ soubor daňových pravidel, podle nichž se u přímého nebo nepřímého společníka zahraničního subjektu daní jeho podíl na části či celém příjmu tohoto zahraničního subjektu, a to bez ohledu na to, zda je tento příjem společníkovi vyplacen;
- 15) „kvalifikovaným pravidlem zahrnutí příjmů“ soubor pravidel, která jsou zavedena ve vnitrostátním právu jurisdikce a která:
- a) jsou rovnocenná pravidlům stanoveným v této směrnici, podle kterých mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků vypočítává a vybírá svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně ve vztahu k nízce zdaněným členskými subjekty této skupiny;
 - b) jsou uplatňována a prováděna způsobem, který odpovídá pravidlům stanoveným v této směrnici a neumožňuje jurisdikci udílet žádné výhody, které s těmito pravidly souvisejí;
- 16) „nízce zdaněným členským subjektem“:
- a) členský subjekt nadnárodní skupiny podniků, který se nachází v jurisdikci s nízkým zdaněním, nebo
 - b) členský subjekt bez státní příslušnosti, který má v účetním období efektivní daňovou sazbu nižší, než je minimální efektivní daňová sazba;
- 17) „středním mateřským subjektem“ členský subjekt, který přímo či nepřímo vlastní vlastnický podíl v jiném členském subjektu z téže nadnárodní skupiny podniků a který není považován za nejvyšší mateřský subjekt, částečně vlastněný mateřský subjekt, stálou provozovnu nebo investiční subjekt;
- 18) „kontrolním podílem“ vlastnický podíl v subjektu, na jehož základě je po držiteli podílu vyžadováno nebo by bylo vyžadováno, aby konsolidoval aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky subjektu po jednotlivých řádcích v souladu s přijatelným účetním standardem.
- Má se za to, že kontrolní podíly ve stálých provozovnách má jejich hlavní subjekt;
- 19) „částečně vlastněným mateřským subjektem“ členský subjekt, který přímo nebo nepřímo vlastní vlastnický podíl v jiném členském subjektu téže nadnárodní skupiny podniků, vlastnické podíly na jeho zisku z více než 20 % drží přímo nebo nepřímo osoby, jež nejsou členskými subjekty této nadnárodní skupiny podniků, a nelze ho považovat za nejvyšší mateřský subjekt, stálou provozovnu nebo investiční subjekt;
- 20) „vlastnickým podílem“ jakákoli práva na zisk, kapitál nebo rezervní fondy subjektu nebo stálé provozovny;
- 21) „mateřským subjektem“ nejvyšší mateřský subjekt, který není vyloučeným subjektem, středním mateřským subjektem ani částečně vlastněným mateřským subjektem;

- 22) „přijatelným účetním standardem“ mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS a IFRS ve znění přijatém EU podle nařízení (ES) č. 1606/2002) a obecně uznávané účetní zásady Austrálie, Brazílie, Čínské lidové republiky, členských států Evropské unie, členů Evropského hospodářského prostoru, Hongkongu (Čína), Indické republiky, Japonska, Kanady, Korejské republiky, Mexika, Nového Zélandu, Ruska, Singapuru, Spojeného království, Spojených států amerických a Švýcarska;
- 23) „kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň“ dorovnávací daň, která je zavedena ve vnitrostátním právu jurisdikce a která:
- a) upravuje stanovení nadměrných zisků členských subjektů nacházejících se v této jurisdikci v souladu s pravidly stanovenými v této směrnici a použití minimální daňové sazby na tyto nadměrné zisky v dané jurisdikci a v členských subjektech v souladu s pravidly stanovenými v této směrnici a
 - b) je uplatňována a prováděna způsobem, který odpovídá pravidlům stanoveným v této směrnici a neumožňuje jurisdikci udílet žádné výhody, které s těmito pravidly souvisejí;
- 24) „investičním subjektem“:
- a) investiční fond nebo subjekt investování do nemovitostí;
 - b) subjekt, který je alespoň z 95 % přímo nebo nepřímo vlastněn subjektem uvedeným v písmenu a) nebo prostřednictvím jednoho či více takových subjektů a který provozuje svou činnost výhradně nebo téměř výhradně za účelem držení aktiv nebo investování finančních prostředků v jejich prospěch;
 - c) subjekt, který je nejméně z 85 % vlastněn subjektem uvedeným v písmenu a) za předpokladu, že v podstatě veškerý jeho příjem pochází z dividend nebo kapitálových zisků či ztrát, které jsou vyloučeny z výpočtu kvalifikovaného příjmu pro účely této směrnice;
- 25) „investičním fondem“ subjekt nebo uspořádání, které splňují tyto podmínky:
- a) jeho účelem je sdružovat finanční nebo nefinanční aktiva od řady investorů, z nichž většina není nijak propojena;
 - b) investuje v souladu se stanovenou investiční politikou;
 - c) umožňuje investorům snížit transakční, výzkumné a analytické náklady nebo kolektivně rozložit riziko;
 - d) je primárně určen k vytváření příjmů nebo zisků z investic nebo k ochraně před konkrétní či obecnou událostí nebo výsledkem;
 - e) jeho investoři mají právo na návratnost z aktiv fondu nebo z příjmů získaných z těchto aktiv, a to na základě svého vkladu;
 - f) investiční fond nebo jeho správa podléhá regulačnímu režimu pro investiční fondy v jurisdikci, v níž byl zřízen nebo ve které je spravován, a
 - g) je spravován odborníky v oblasti správy investičních fondů jménem investorů;
- 26) „subjektem investování do nemovitostí“ subjekt s velkým množstvím investorů, který má v držení převážně nemovitý majetek a podléhá jediné úrovni zdanění, přičemž je daněn přímo tento subjekt, nebo jeho podílníci, s nejvýše jedním rokem odkladu;
- 27) „penzijním fondem“:

- a) subjekt, který byl založen a je provozován v jurisdikci výhradně nebo téměř výhradně za účelem správy nebo poskytování důchodových dávek a doplňkových nebo doprovodných dávek fyzickým osobám a který:
 - i) podléhá regulaci v této jurisdikci nebo
 - ii) je předmětem svěřenského ujednání či je držen svěžitelem a poskytuje tyto dávky v souladu s vnitrostátními právními předpisy;
 - b) subjekt penzijních služeb;
- 28) „subjektem penzijních služeb“ subjekt, který je zřízen a provozován výhradně nebo téměř výhradně za účelem investování finančních prostředků ve prospěch subjektů uvedených v bodě 27 nebo za účelem provádění regulovaných činností, které jsou doplňkové k činnostem uvedeným v bodě 27, pokud je subjekt penzijních služeb součástí téže skupiny jako subjekty provádějící tyto činnosti;
- 29) „jurisdikcí s nízkým zdaněním“ jurisdikce členského státu nebo třetí země, v níž má nadnárodní skupina podniků v daném účetním období efektivní daňovou sazbu nižší, než je minimální daňová sazba;
- 30) „kvalifikovaným příjmem nebo ztrátou“ účetní zisk nebo ztráta členského subjektu upravené v souladu s pravidly vymezenými v kapitole III a v kapitolách VI a VII této směrnice;
- 31) „nekvalifikovanou vratnou imputační daní“ jakákoli jiná daň než kvalifikovaná imputační daň vzniklá členskému subjektu nebo jím zaplacená, která:
 - a) je vratná skutečnému majiteli dividend vyplácených takovým členským subjektem v souvislosti s touto dividendou nebo je započitatelná skutečným majitelem proti daňovému závazku, který se nevztahuje k této dividendě, nebo
 - b) je vratná vyplácející společnosti po vyplacení dividendy akcionáři.
- Pro účely této definice se kvalifikovanou imputační daní rozumí zahrnutá daň vzniklá členskému subjektu či stálé provozovně nebo jimi zaplacená, která je vratná, resp. započitatelná ve prospěch příjemce dividendy vyplácené členským subjektem nebo hlavním subjektem, za předpokladu, že dojde k vyplacení nebo zápočtu:
- a) jinou jurisdikcí než tou, která zahrnuté daně uložila;
 - b) právnické osobě, která je skutečným majitelem dividendy, jež podléhá dani v nominální sazbě stejné nebo vyšší než minimální daňová sazba uplatňovaná na dividendy obdržené podle vnitrostátního práva jurisdikce, která členskému subjektu uložila zahrnuté daně;
 - c) fyzické osobě, která je skutečným majitelem dividendy a je daňovým rezidentem v jurisdikci, jež členskému subjektu uložila zahrnuté daně, a která podléhá dani v nominální sazbě stejné nebo vyšší než standardní daňová sazba uplatňovaná na běžné příjmy, nebo
 - d) vládnímu subjektu, mezinárodní organizaci, neziskové organizaci, penzijnímu fondu, investičnímu subjektu, který není součástí nadnárodní skupiny podniků, nebo životní pojišťovně, pokud je dividendy získána v souvislosti s činnostmi penzijního fondu, které podléhají dani stejným způsobem jako penzijní fond;
- 32) „kvalifikovaným vyplatitelným daňovým dobropisem“:

- a) vyplatitelný daňový dobropis splatný v hotovosti nebo peněžním ekvivalentu členskému subjektu během čtyř let ode dne, kdy členskému subjektu vznikl na obdržení takového dobropisu nárok podle právních předpisů jurisdikce, která dobropis poskytuje, nebo
 - b) je-li daňový dobropis vyplatitelný částečně, část vyplatitelného daňového dobropisu, která je splatná v hotovosti nebo peněžním ekvivalentu členskému subjektu během čtyř let ode dne, kdy členskému subjektu vznikl na obdržení částečně vyplatitelného daňového dobropisu nárok;
- 33) „hlavním subjektem“ subjekt, který do své účetní závěrky zahrnuje čistý účetní zisk nebo ztrátu stálé provozovny;
- 34) „daňově transparentním subjektem“:
- a) průtokový subjekt považovaný za daňově transparentní v jurisdikci, v níž se nachází jeho vlastník;
 - b) subjekt, který není daňovým rezidentem a nepodléhá zahrnuté dani ani kvalifikované vnitrostátní dorovnávací dani na základě místa, kde se nachází jeho vedení, místa založení nebo podobných kritérií, pokud v souvislosti s jeho příjmy, výdaji, zisky nebo ztrátami:
 - i) se jeho vlastníci nacházejí v jurisdikci, která se subjektem zachází jako s daňově transparentním subjektem;
 - ii) nemá místo podnikání v jurisdikci, v níž byl založen, a
 - iii) příjmy, výdaje, zisky nebo ztráty nelze přiřadit stálé provozovně;
- 35) „vlastnickým členským subjektem“ členský subjekt, který přímo či nepřímo vlastní vlastnický podíl v jiném členském subjektu téže nadnárodní skupiny podniků;
- 36) „způsobilým systémem daně z distribuce“ systém daně z příjmu právnických osob, který:
- a) ukládá daň z příjmu právnických osob na zisky pouze tehdy, jsou-li tyto zisky skutečně nebo domněle rozděleny společníkům nebo pokud společnosti vzniknou určité náklady, které se nevztahují k obchodní činnosti;
 - b) ukládá daň v sazbě, která se rovná minimální daňové sazbě nebo ji převyšuje, a
 - c) byl v platnosti dne 1. července 2021 nebo dříve;
- 37) „kvalifikovaným pravidlem pro nedostatečně zdaněné platby“ soubor pravidel, která jsou zavedena ve vnitrostátním právu jurisdikce a která:
- a) jsou rovnocenná pravidlům stanoveným v této směrnici, podle kterých jurisdikce vybírá svůj přidělitelný podíl dorovnávací daně nadnárodní skupiny podniků, která nebyla vyměřena podle pravidla zahrnutí příjmů, ve vztahu k níže zdaněným členským subjektům dané skupiny;
 - b) jsou uplatňována a prováděna způsobem, který odpovídá pravidlům stanoveným v této směrnici a neumožňuje jurisdikci udílet žádné výhody, které s těmito pravidly souvisejí;
- 38) „určeným podávajícím subjektem“ členský subjekt, který není nejvyšším mateřským subjektem a který byl jmenován nadnárodní skupinou podniků, aby jejím jménem plnil povinnosti podávat informační přehled uložené článkem 42.

Článek 4

Místo, kde se nachází členský subjekt

1. Má se za to, že členský subjekt, který není průtokovým subjektem, se nachází v jurisdikci, v níž je pokládán za daňového rezidenta na základě místa, kde se nachází jeho vedení, místa založení nebo podobných kritérií.

Nelze-li na základě prvního pododstavce určit místo, kde se členský subjekt, který není průtokovým subjektem, nachází, má se za to, že se nachází v jurisdikci, v níž byl založen.

2. Průtokový subjekt se považuje za subjekt bez státní příslušnosti, ledaže by byl nejvyšším mateřským subjektem nadnárodní skupiny podniků nebo povinen uplatňovat pravidlo zahrnutí příjmů v souladu s články 5, 6 a 7, přičemž v takovém případě se má za to, že se nachází v jurisdikci, v níž byl založen.

3. Má se za to, že stálá provozovna ve smyslu čl. 3 bodu 10 písm. a) se nachází v jurisdikci, kde je s ní zacházeno jako se stálou provozovnou a v níž podléhá dani podle platné daňové smlouvy.

Má se za to, že stálá provozovna ve smyslu čl. 3 bodu 10 písm. b) se nachází v jurisdikci, v níž na základě své podnikatelské přítomnosti podléhá dani z příjmu.

Má se za to, že stálá provozovna ve smyslu čl. 3 bodu 10 písm. c) se nachází v jurisdikci, kde je umístěna.

Má se za to, že stálá provozovna ve smyslu čl. 3 bodu 10 písm. d) je bez státní příslušnosti.

4. Pokud lze členský subjekt považovat za subjekt, který se nachází ve dvou jurisdikcích, a tyto jurisdikce mají platnou daňovou smlouvu, má se za to, že tento členský subjekt se nachází v jurisdikci, v níž je podle takové daňové smlouvy pokládán za daňového rezidenta.

Pokud platná daňová smlouva vyžaduje, aby příslušné orgány dosáhly vzájemné dohody o předpokládané daňové rezidenci členského subjektu, a žádné dohody nebylo dosaženo, použije se odstavec 5.

Pokud podle platné daňové smlouvy neexistuje žádná úleva týkající se dvojího zdanění, pak se vzhledem k tomu, že členský subjekt je daňovým rezidentem v obou jurisdikcích, které jsou smluvními stranami této daňové smlouvy, použije odstavec 5.

5. Pokud lze členský subjekt považovat za subjekt, který se nachází ve dvou jurisdikcích, a tyto jurisdikce nemají platnou daňovou smlouvu, má se za to, že tento členský subjekt se nachází v jurisdikci, která vyměřila vyšší částku zahrnutých daní za dané účetní období.

Pro účely výpočtu částky zahrnutých daní podle prvního pododstavce se nezohlední částka daně zaplacená v souladu s režimem daně z příjmů ovládaných zahraničních společností.

Je-li částka zahrnutých daní splatných v obou jurisdikcích stejná nebo nulová, má se za to, že členský subjekt se nachází v jurisdikci, v níž má vyšší částku vyloučení příjmů na základě ekonomické podstaty vypočítanou na úrovni subjektu v souladu s článkem 27.

Je-li částka vyloučení příjmů na základě ekonomické podstaty v obou jurisdikcích stejná nebo nulová, má se za to, že členský subjekt je bez státní příslušnosti, ledaže

by byl nejvyšším mateřským subjektem, přičemž v takovém případě se má za to, že se nachází v jurisdikci, v níž byl založen.

6. Pokud se v důsledku použití odstavců 4 a 5 za místo, kde se nachází mateřský subjekt, považuje jurisdikce, v níž subjekt nepodléhá kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů, má se za to, že podléhá kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů druhé jurisdikce, pokud platná daňová smlouva použití takového pravidla nezakazuje.
7. Změní-li členský subjekt v průběhu účetního období místo, kde se nachází, má se za to, že se nachází v jurisdikci, která byla považována podle tohoto článku za místo, kde se nachází, na začátku uvedeného účetního období.

KAPITOLA II

PRAVIDLO Zahrnutí příjmů A PRAVIDLO PRO NEDOSTATEČNĚ Zdaněné platby

Článek 5

Nejvyšší mateřský subjekt v Unii

1. Členské státy zajistí, aby nejvyšší mateřský subjekt nacházející se v členském státě podléhal za dané účetní období dorovnávací dani („dorovnávací daň podle pravidla zahrnutí příjmů“) ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům, které se nacházejí v jiném členském státě, nebo v jurisdikci třetí země.
2. Pokud je nejvyšší mateřský subjekt nacházející se v členském státě níže zdaněným členským subjektem, zajistí členské státy, aby podléhal za dané účetní období dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů spolu se svými níže zdaněnými členskými subjekty nacházejícími se v tomtéž členském státě.

Článek 6

Střední mateřský subjekt v Unii

1. Členské státy zajistí, aby střední mateřský subjekt nacházející se v členském státě a držený nejvyšším mateřským subjektem, který se nachází v jurisdikci třetí země, podléhal za dané účetní období dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům, které se nacházejí v jiném členském státě nebo v jurisdikci třetí země.
2. Pokud je střední mateřský subjekt nacházející se v členském státě a držený nejvyšším mateřským subjektem, který se nachází v jurisdikci třetí země, níže zdaněným členským subjektem, zajistí členské státy, aby tento střední mateřský subjekt podléhal za dané účetní období dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů spolu se svými níže zdaněnými členskými subjekty, které se nacházejí v tomtéž členském státě.
3. Odstavce 1 a 2 se nepoužijí v případě, že:
 - a) nejvyšší mateřský subjekt podléhá v daném účetním období kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů v jurisdikci, v níž se nachází, nebo
 - b) jiný střední mateřský subjekt nacházející se v členském státě nebo v jurisdikci třetí země, kde v daném účetním období podléhá kvalifikovanému pravidlu

zahrnutí příjmů, přímo či nepřímo vlastní kontrolní podíl v tomto středním mateřském subjektu.

Článek 7

Částečně vlastněný mateřský subjekt v Unii

1. Členské státy zajistí, aby částečně vlastněný mateřský subjekt nacházející se v členském státě podléhal za dané účetní období dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů ve vztahu ke svým níže zdaněným členským subjektům.
2. Pokud je částečně vlastněný mateřský subjekt nacházející se v členském státě níže zdaněným členským subjektem, zajistí členské státy, aby tento částečně vlastněný mateřský subjekt podléhal za dané účetní období dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů spolu se svými níže zdaněnými členskými subjekty, které se nacházejí v tomtéž členském státě.
3. Odstavce 1 a 2 se nepoužijí, pokud jsou všechny vlastnické podíly částečně vlastněného mateřského subjektu přímo či nepřímo drženy jiným částečně vlastněným mateřským subjektem, který se nachází v členském státě, nebo v jurisdikci třetí země a podléhá za dané účetní období kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů.

Článek 8

Přidělení dorovnávací daně podle pravidla zahrnutí příjmů

1. Dorovnávací daň podle pravidla zahrnutí příjmů splatná mateřským subjektem ve vztahu k níže zdaněnému členskému subjektu podle článků 5, 6 a 7 se rovná dorovnávací dani níže zdaněného členského subjektu, která se vypočítá podle článku 26, vynásobené přidělitelným podílem mateřského subjektu na takové dorovnávací dani za dané účetní období.
2. Přidělitelný podíl mateřského subjektu na dorovnávací dani ve vztahu k níže zdaněnému členskému subjektu je dán poměrnou výší podílu mateřského subjektu na příjmu níže zdaněného členského subjektu.
3. Kromě částky přidělené mateřskému subjektu v souladu s odstavcem 1 zahrnuje dorovnávací daň podle pravidla zahrnutí příjmů splatná mateřským subjektem podle čl. 5 odst. 2, čl. 6 odst. 2 a čl. 7 odst. 2 celou částku dorovnávací daně vypočítanou pro tento mateřský subjekt v souladu s článkem 26.

Článek 9

Mechanismus kompenzace pravidla zahrnutí příjmů

1. Pokud střední mateřský subjekt nacházející se v členském státě drží vlastnický podíl v níže zdaněném členském subjektu prostřednictvím jiného středního mateřského subjektu nacházejícího se v členském státě nebo v jurisdikci třetí země, kde pro dané účetní období podléhá kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů, sníží se dorovnávací daň splatná podle čl. 6 odst. 1 o částku, která se rovná poměrné výši přidělitelného podílu středního mateřského subjektu na dorovnávací dani, jež je splatná druhým středním mateřským subjektem.
2. Pokud mateřský subjekt nacházející se v členském státě drží vlastnický podíl v níže zdaněném členském subjektu prostřednictvím částečně vlastněného mateřského subjektu nacházejícího se v členském státě nebo v jurisdikci třetí země, kde pro dané

účetní období podléhá kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů, sníží se dorovnávací daň splatná podle čl. 5 odst. 1, čl. 6 odst. 1 a čl. 7 odst. 1 o částku, která se rovná poměrné výši přidělitelného podílu mateřského subjektu na dorovnávací dani, jež je splatná částečně vlastněným mateřským subjektem.

Článek 10

Rozhodnutí uplatnit kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň

1. Členské státy se mohou rozhodnout, že uplatní kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň.

Pokud se členský stát, v němž se nacházejí členské subjekty nadnárodní skupiny podniků, rozhodne uplatnit kvalifikovanou vnitrostátní dorovnávací daň, podléhají této vnitrostátní dorovnávací dani za dané účetní období všechny níže zdaněné členské subjekty této nadnárodní skupiny podniků v tomto členském státě.

2. Pokud se mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nachází v členském státě a jeho přímo či nepřímo držené níže zdaněné členské subjekty nacházející se v jiném členském státě nebo v jurisdikci třetí země podléhají v dané jurisdikci za dané účetní období kvalifikované vnitrostátní dorovnávací dani, sníží se částka jakékoli dorovnávací daně vypočítané podle článku 26 a splatné tímto mateřským subjektem v souladu s články 5, 6 a 7 případně až na nulovou výši o částku dorovnávací daně splatné těmito členskými subjekty.
3. Pokud částka kvalifikované vnitrostátní dorovnávací daně, která byla zohledněna při výpočtu dorovnávací daně na úrovni jurisdikce za dané účetní období podle článku 26, nebyla během tří následujících účetních období plně zaplacená, přičte se částka nezaplacené vnitrostátní dorovnávací daně k dorovnávací dani na úrovni jurisdikce vypočtené podle s čl. 26 odst. 3.
4. Členské státy, které se rozhodnou uplatnit vnitrostátní dorovnávací daň, oznámí své rozhodnutí Komisi do čtyř měsíců od přijetí vnitrostátních právních a správních předpisů nezbytných pro dosažení souladu s touto směrnicí.

Článek 11

Uplatňování pravidla pro nedostatečně zdaněné platby v nadnárodní skupině podniků

Pokud se nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nachází v jurisdikci třetí země, která neuplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů, zajistí členské státy, aby její členské subjekty nacházející se v Unii podléhaly v členském státě, v němž se nacházejí, dorovnávací dani za dané účetní období („dorovnávací daň podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby“) ve vztahu k částce přidělené tomuto členskému státu v souladu s článkem 13.

Dorovnávací dani podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby nepodléhají členské subjekty, které jsou investičním subjektem a penzijním fondem.

Článek 12

Uplatňování pravidla pro nedostatečně zdaněné platby v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu

Pokud se nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nachází v jurisdikci s nízkým zdaněním, zajistí členské státy, aby její členské subjekty nacházející se v členském státě podléhaly dorovnávací dani podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby za dané

účetní období a ve vztahu k částce přidělené tomuto členskému státu v souladu s článkem 13, a to ve vztahu k nízce zdaněným členským subjektům, které se nacházejí v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu, bez ohledu na to, zda tato jurisdikce uplatňuje kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů.

Dorovnávací dani podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby nepodléhají členské subjekty, které jsou investičním subjektem a penzijním fondem.

Článek 13

Výpočet a přidělení částky dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby

1. Částka dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby přidělená členskému státu se vypočítá vynásobením celkové dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby stanovené podle odstavce 2 procentním podílem podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby pro daný členský stát stanoveným podle odstavce 5.
2. Celková dorovnávací daň podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby za dané účetní období je tvořena součtem dorovnávací daně všech nízce zdaněných členských subjektů nadnárodní skupiny podniků za dané účetní období, jež je stanovena v souladu s článkem 26, s výhradou úprav stanovených v odstavcích 3 a 4.
3. Dorovnávací daň podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby nízce zdaněného členského subjektu se rovná nula, pokud je v daném účetním období tento nízce zdaněný členský subjekt v plném rozsahu přímo držen nejvyšším mateřským subjektem nebo nepřímo jedním či více mateřskými subjekty, které se nacházejí buď:
 - a) v členském státě, nebo
 - b) v jurisdikci třetí země, kde mají povinnost uplatnit ve vztahu ke svým nízce zdaněným členským subjektům za dané účetní období kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů.
4. Pokud se nepoužije odstavec 3, dorovnávací daň podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby nízce zdaněného členského subjektu se sníží o částku dorovnávací daně přidělenou mateřskému subjektu nacházejícímu se v jurisdikci třetí země, který je povinen uplatňovat ve vztahu k tomuto členskému subjektu kvalifikované pravidlo zahrnutí příjmů.
5. Procentní podíl podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby na úrovni členského státu se pro každé účetní období a každou nadnárodní skupinu podniků vypočítá podle následujícího vzorce:

$$50 \% \times \frac{(\text{počet zaměstnanců v členském státě})}{\text{počet zaměstnanců ve všech jurisdikcích uplatňujících pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby}} + 50 \% \times \frac{\text{hmotná aktiva v členském státě}}{\text{hmotná aktiva ve všech jurisdikcích uplatňujících pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby}}$$

kde:

- a) počtem zaměstnanců v členském státě se rozumí celkový počet zaměstnanců všech členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v tomto členském státě;
- b) počtem zaměstnanců ve všech jurisdikcích, které uplatňují kvalifikované pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby, se rozumí celkový počet zaměstnanců všech členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se

nacházejí v jurisdikci, která má pro dané účetní období zavedeno kvalifikované pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby;

- c) celkovou hodnotou hmotných aktiv v členském státě se rozumí součet čisté účetní hodnoty hmotných aktiv všech členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v daném členském státě;
 - d) celkovou hodnotou hmotných aktiv ve všech jurisdikcích, které uplatňují kvalifikované pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby, se rozumí součet čisté účetní hodnoty hmotných aktiv všech členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v jurisdikci, která má pro dané účetní období zavedeno kvalifikované pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby.
6. Počtem zaměstnanců je počet zaměstnanců v přepočtu na plné pracovní úvazky všech členských subjektů nacházejících se v příslušné jurisdikci, včetně nezávislých dodavatelů za předpokladu, že se podílejí na běžných provozních činnostech členského subjektu.

Hmotná aktiva zahrnují hmotná aktiva všech členských subjektů, které se nacházejí v příslušné jurisdikci, avšak nezahrnují hotovost nebo peněžní ekvivalenty ani nehmotná nebo finanční aktiva.

7. Stále provozovně jsou přiřazeni zaměstnanci, jejichž mzdové náklady jsou zahrnuty v jejich samostatných finančních výkazech podle čl. 17 odst. 1 s úpravami podle čl. 17 odst. 2, a hmotná aktiva zahrnutá v jejich samostatných finančních výkazech podle týchž ustanovení.

Počet zaměstnanců a čistá účetní hodnota hmotných aktiv držených investičním subjektem jsou z prvků vzorce vyloučeny.

Počet zaměstnanců a čistá účetní hodnota hmotných aktiv průtokového subjektu jsou z prvků vzorce vyloučeny, pokud nejsou přiřazeny stále provozovně, nebo neexistuje-li stálá provozovna, členským subjektům, které se nacházejí v jurisdikci, v níž byl průtokový subjekt založen.

8. Odchylně od odstavce 5 platí, že procentní podíl podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby na úrovni členského státu pro určitou nadnárodní skupinu podniků se považuje za nulový v účetním období, v němž tento členský stát od příslušných členských subjektů nevybral částku dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby, která mu byla v předchozím účetním období přidělena.

Počet zaměstnanců a čistá účetní hodnota hmotných aktiv členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které se nacházejí v členském státě s nulovým procentním podílem podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby za dané účetní období, jsou vyloučeny z prvků vzorce pro přidělení celkové dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby této nadnárodní skupině podniků za dané účetní období.

KAPITOLA III

VÝPOČET KVALIFIKOVANÉHO PŘÍJMU NEBO ZTRÁTY

Článek 14

Stanovení kvalifikovaného příjmu nebo ztráty

1. Kvalifikovaný příjem nebo ztráta každého členského subjektu se vypočítají promítnutím úprav uvedených v článcích 15, 16, 17 a 18 do čistého účetního zisku

nebo ztráty členského subjektu za účetní období před konsolidačními úpravami týkajícími se transakcí uvnitř skupiny, jak je stanoveno v účetním standardu použitém při sestavování konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu.

2. Není-li určení čistého účetního zisku nebo ztráty členského subjektu na základě účetního standardu použitého při sestavování konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu přiměřeně proveditelné, může být odchýlně od odstavce 1 čistý účetní zisk nebo ztráta členského subjektu za účetní období určen za použití jiného přijatelného účetního standardu nebo schváleného účetního standardu za předpokladu, že:

- a) finanční výkazy členského subjektu jsou vedeny na základě tohoto jiného účetního standardu;
- b) informace obsažené ve finančních výkazech jsou spolehlivé a
- c) dlouhodobé rozdíly přesahující částku 1 000 000 EUR, které vyplývají z použití určité zásady nebo standardu odlišného od účetního standardu použitého při sestavování konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu a jeho uplatnění na položky výnosů, nákladů nebo transakcí, se upraví tak, aby odpovídaly postupu požadovanému pro tuto položku v účetním standardu použitém při sestavování konsolidované účetní závěrky.

Schváleným účetním standardem se ve vztahu k subjektu rozumí soubor obecně přijatelných účetních zásad povolených oprávněným účetním orgánem v jurisdikci, v níž se tento subjekt nachází. Za tímto účelem se oprávněným účetním orgánem rozumí orgán, který má v dané jurisdikci pravomoc předepisovat, stanovovat nebo přijímat účetní standardy pro účely účetního výkaznictví.

3. Pokud nejvyšší mateřský subjekt nezpracoval konsolidovanou účetní závěrku v souladu s přijatelným účetním standardem uvedeným v čl. 3 bodu 6, upraví se konsolidovaná účetní závěrka nejvyššího mateřského subjektu tak, aby nedošlo k podstatnému narušení hospodářské soutěže.

Pokud nejvyšší mateřský podnik nezpracovává konsolidovanou účetní závěrku, považuje se za konsolidovanou účetní závěrku nejvyššího mateřského subjektu taková účetní závěrka, která by byla zpracována, kdyby byl nejvyšší mateřský subjekt povinen sestavovat tuto konsolidovanou účetní závěrku v souladu s:

- a) přijatelným účetním standardem nebo
- b) jiným účetním standardem za předpokladu, že tato konsolidovaná účetní závěrka je upravena tak, aby se zabránilo jakémukoli podstatnému narušení hospodářské soutěže.

Pokud použití zvláštní zásady nebo postupu podle souboru obecně uznávaných účetních zásad vede k podstatnému narušení hospodářské soutěže, upraví se účetní zpracování jakékoli položky nebo transakce, na které se tato zásada nebo postup vztahuje, tak, aby bylo v souladu s postupem požadovaným pro danou položku nebo transakci podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Podstatným narušením hospodářské soutěže, pokud jde o použití zvláštní zásady nebo postupu podle souboru obecně přijatelných účetních zásad, se rozumí použití takové zásady nebo postupu, které vede ke změně o více než 10 % hodnoty výnosů nebo 75 000 000 EUR v porovnání s částkou, která by byla stanovena uplatněním odpovídající zásady nebo postupu.

Úpravy za účelem stanovení kvalifikovaného příjmu nebo ztráty

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:

- a) „čistým daňovým nákladem“ čistá částka těchto položek:
 - i) zahrnuté daně vzniklé jako náklad;
 - ii) odložené daňové pohledávky přiřaditelné ztrátě za účetní období;
 - iii) kvalifikované vnitrostátní dorovnávací daně vzniklé jako náklad;
 - iv) daně vyplývající z pravidel této směrnice a
 - v) nekvalifikované vratné imputační daně vzniklé jako náklad;
- b) „vyloučenou dividendou“ dividendy nebo jiná forma distribuce zisku přijatá nebo vzniklá v souvislosti s vlastnickým podílem, s výjimkou dividendy nebo jiné formy distribuce zisku, které byly přijaty nebo vznikly v souvislosti s:
 - i) vlastnickým podílem v subjektu nižším než 10 % („portfoliové podíly“), ve vztahu k němuž má členský subjekt nárok na všechna nebo téměř všechna práva na zisk, kapitál nebo rezervní fondy bez ohledu na to, zda je tento členský subjekt zákonným vlastníkem takového portfolia, a to po dobu kratší než jeden rok ke dni distribuce zisku, a
 - ii) vlastnickým podílem v investičním subjektu, který podléhá rozhodnutí podle článku 41;
- c) „vyloučeným kapitálovým ziskem nebo ztrátou“ čistý zisk nebo ztráta zahrnuté v čistém účetním zisku nebo ztrátě členského subjektu vyplývající ze:
 - i) zisků a ztrát vyplývajících ze změn reálné hodnoty vlastnického podílu, s výjimkou portfoliových podílů;
 - ii) zisků nebo ztrát souvisejících s vlastnickým podílem, který je zahrnut na základě ekvivalenční metody účetnictví, a
 - iii) zisků a ztrát souvisejících se zcizením vlastnického podílu, s výjimkou zcizení portfoliových podílů;
- d) „zahrnutým ziskem nebo ztrátou vyplývajícím z metody přecenění“ zisk nebo ztráta, zvýšené nebo snižené o související zahrnuté daně za účetní období, vyplývající z použití účetní metody nebo praxe, která v případě majetku, budov a zařízení:
 - i) pravidelně upravuje účetní hodnotu takového majetku na jeho reálnou hodnotu;
 - ii) zaznamenává změny hodnoty v rámci ostatního úplného výsledku hospodaření a
 - iii) následně nevykazuje vzniklý zisk nebo ztrátu v ostatním úplném výsledku hospodaření prostřednictvím zisku a ztráty;
- e) „asymetrickým kurzovým ziskem nebo ztrátou“ kurzový zisk nebo ztráta, které jsou:
 - i) zahrnuty do výpočtu zdanitelného příjmu nebo ztráty členského subjektu a které lze přičíst kolísání směnného kurzu mezi účetní funkční měnou a daňovou funkční měnou členského subjektu;

- ii) zahrnutý do výpočtu čistého účetního zisku nebo ztráty členského subjektu a které lze přičíst kolísání směnného kurzu mezi účetní funkční měnou a daňovou funkční měnou členského subjektu;
- iii) zahrnutý do výpočtu čistého účetního zisku nebo ztráty členského subjektu a které lze přičíst kolísání směnného kurzu mezi cizí měnou a účetní funkční měnou členského subjektu; a
- iv) které lze přičíst kolísání směnného kurzu mezi cizí měnou a daňovou funkční měnou členského subjektu;
- f) „náklady nepřipustnými ze zákona“:
 - i) náklady vzniklé členskému subjektu v souvislosti s nezákonnými platbami včetně úplatků a nezákonných provizí a
 - ii) náklady vzniklé členskému subjektu v souvislosti s pokutami a sankcemi, které dosahují nebo přesahují hodnotu 50 000 EUR nebo ekvivalentní částku ve funkční měně, v níž se vypočítává čistý účetní zisk nebo ztráta členského subjektu;
- g) „chybou z předchozího období nebo změnou účetních zásad“ změna počátečního stavu vlastního kapitálu členského subjektu na začátku účetního období, kterou lze přičíst:
 - i) opravě chyby ve stanovení čistého účetního zisku nebo ztráty v předchozím účetním období, která ovlivnila příjmy nebo náklady zahrnuté do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty v předchozím účetním období, s výjimkou případů, kdy tato oprava vedla k podstatnému snížení závazku ze zahrnutých daní, na což se vztahuje článek 24, a
 - ii) změně účetních zásad nebo pravidel, která ovlivnila příjmy nebo náklady zahrnuté do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty;
- h) „vzniklými penzijními náklady“ rozdíl mezi částkou nákladů zahrnutých do čistého účetního zisku nebo ztráty a částkou příspěvku do penzijního fondu za dané účetní období.

2. Aby se určil kvalifikovaný příjem nebo ztráta, upraví se čistý účetní zisk nebo ztráta členského subjektu o částku těchto položek:

- a) čisté daňové náklady;
- b) vyloučené dividendy;
- c) vyloučené kapitálové zisky nebo ztráty;
- d) zahrnuté zisky nebo ztráty vyplývající z metody přecenění;
- e) zisky nebo ztráty související se zcizením aktiv a pasiv vyloučené podle článku 33;
- f) asymetrické kurzové zisky a ztráty;
- g) náklady nepřipustné ze zákona;
- h) chyby z předchozího období a změny účetních zásad a
- i) vzniklé penzijní náklady.

3. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že částka nákladů na zaměstnanecké akcie, která byla povolena jako odpočet pro daňové účely ze strany členského subjektu za dané účetní období, bude odečtena od čistého účetního zisku nebo ztráty tohoto členského subjektu za účelem výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty za stejné účetní období.

Nebyla-li možnost využití akciových opcí uplatněna, částka nákladů na zaměstnanecké akcie, která byla odečtena od čistého účetního zisku nebo ztráty členského subjektu za účelem výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty za dané účetní období, se připočte zpětně v účetním období, v němž platnost této opce vypršela.

Pokud část nákladů na zaměstnanecké akcie byla vykázána ve finančních výkazech členského subjektu v účetních obdobích předcházejících účetnímu období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, zahrne se do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu za dané účetní období částka rovnající se rozdílu mezi celkovou částkou nákladů na zaměstnanecké akcie, která byla odečtena za účelem výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty subjektu v těchto předchozích účetních obdobích, a celkovou částkou nákladů na zaměstnanecké akcie, která by byla odečtena pro účely výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty v těchto předchozích účetních obdobích, pokud by v těchto účetních obdobích bylo uvedené rozhodnutí učiněno.

Rozhodnutí se činí v souladu s čl. 43 odst. 1 a vztahuje se shodně na všechny členské subjekty nacházející se ve stejné jurisdikci pro období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, a pro všechna následující účetní období.

V účetním období, v němž je rozhodnutí zrušeno, se do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu zahrne částka neuhrazených nákladů na zaměstnanecké akcie, která přesahuje vzniklé účetní náklady.

4. Transakce mezi členskými subjekty nacházejícími se v různých jurisdikcích se vykazují ve finančních výkazech členských subjektů ve stejné výši, a to ve výši, která je v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

Ztráta z prodeje nebo jiného převodu aktiv mezi členskými subjekty nacházejícími se ve stejné jurisdikci se vykazuje ve výši, která je v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

5. Kvalifikované vyplatitelné daňové dobropisy se při výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu považují za příjem. Vyplatitelné daňové dobropisy, které nesplňují definici kvalifikovaného vyplatitelného daňového dobropisu podle čl. 3 bodu 32, se pro výpočet kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu za příjem nepovažují.

6. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že zisky a ztráty z aktiv a pasiv vykazovaných v konsolidované účetní závěrce členského subjektu za účetní období v reálné hodnotě nebo podle pravidel pro znehodnocení budou pro účely výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty tohoto členského subjektu za stejné účetní období stanoveny na základě realizačního principu.

Zisky nebo ztráty, které vyplývají z účtování aktiva nebo pasiva v reálné hodnotě nebo podle pravidel pro znehodnocení, jsou z výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu podle prvního pododstavce vyloučeny.

Účetní hodnotou aktiva nebo pasiva pro účely stanovení zisku nebo ztráty podle prvního pododstavce je účetní hodnota v době, kdy bylo aktivum pořízeno nebo

vzniklo pasivum, nebo hodnota k prvnímu dni účetního období, v němž bylo dané rozhodnutí učiněno, podle toho, co nastane později.

Rozhodnutí se činí v souladu s čl. 43 odst. 1 a vztahuje se na aktiva a pasiva všech členských subjektů, které se nacházejí v jurisdikci, pokud se podávající členský subjekt nerozhodne omezit rozhodnutí pouze na hmotná aktiva členských subjektů nebo na investiční subjekty.

V účetním období, v němž je rozhodnutí zrušeno, se do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členských subjektů zahrne částka rovnající se rozdílu mezi reálnou hodnotou aktiva nebo pasiva k prvnímu dni účetního období, v němž bylo rozhodnutí zrušeno, a účetní hodnotou aktiva nebo pasiva určenou na základě tohoto rozhodnutí.

7. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že kvalifikovaný příjem nebo ztráta členského subjektu nacházejícího se v určité jurisdikci, které vyplývají ze zcizení nemovitého majetku nacházejícího se v této jurisdikci tímto členským subjektem ve prospěch třetích osob v daném účetním období, budou upraveny níže popsaným způsobem.

Čistý zisk plynoucí ze zcizení nemovitého majetku ve smyslu prvního pododstavce v účetním období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, se započte proti případné čisté ztrátě vyplývající ze zcizení nemovitého majetku ve smyslu prvního pododstavce v účetním období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, a ve čtyřech účetních obdobích předcházejících tomuto účetnímu období („pětileté období“). Čistý zisk se nejprve započte proti případné čisté ztrátě, která vznikla v prvním účetním období v rámci pětiletého období. Veškerá zbytková částka čistého zisku se převádí do dalšího období a započte se proti případným čistým ztrátám, které vznikly v následujících účetních obdobích pětiletého období.

Zbytková částka čistého zisku, která zůstane po uplatnění druhého pododstavce, se pro účely výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty každého členského subjektu v této jurisdikci, který dosáhl čistého zisku ze zcizení nemovitého majetku ve smyslu prvního pododstavce v účetním období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, rovnoměrně rozloží na celé pětileté období. Zbytková částka čistého zisku přiřazená členskému subjektu je částka rovnající se čistému zisku tohoto členského subjektu vydělenému čistým ziskem všech členských subjektů.

Pokud žádný z členských subjektů v určité jurisdikci nedosáhl čistého zisku ze zcizení nemovitého majetku ve smyslu prvního pododstavce v účetním období, v němž bylo rozhodnutí učiněno, zbytková částka čistého zisku uvedená ve třetím pododstavci se rozdělí rovnoměrně mezi všechny členské subjekty v této jurisdikci a rovnoměrně se rozloží na celé pětileté období, aby bylo možné vypočítat kvalifikovaný příjem nebo ztrátu každého z těchto členských subjektů.

Jakýkoli zisk nebo ztráta za účetní období předcházející období, kdy je rozhodnutí učiněno, podléhá úpravám v souladu s čl. 28 odst. 1. Rozhodnutí se činí každoročně v souladu s čl. 43 odst. 2.

8. Jakékoli náklady související s ujednáním o financování, kdy jeden nebo více členů nadnárodní skupiny podniků poskytují úvěr jednomu nebo více dalším členům téže skupiny („ujednání o financování uvnitř skupiny“), se při výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu neberou v úvahu, pokud jsou splněny tyto podmínky:

- a) členský subjekt se nachází v jurisdikci s nízkým zdaněním nebo v jurisdikci, ve které by platilo nízké zdanění, pokud by náklady členskému subjektu nevznikly;
 - b) lze přiměřeně očekávat, že po dobu trvání ujednání o financování uvnitř skupiny by se zvýšila částka nákladů, které by musely být zohledněny při výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty, aniž by to vedlo k významnému zvýšení zdanitelného příjmu členského subjektu;
 - c) členský subjekt je protistranou ujednání o financování uvnitř skupiny v jurisdikci s vysokým zdaněním nebo v jurisdikci, ve které by neplatilo nízké zdanění, pokud by tento náklad tomuto členskému subjektu nevznikl.
9. Nejvyšší mateřský subjekt se může rozhodnout, že na výnosy, náklady, zisky a ztráty z transakcí mezi členskými subjekty nacházejícími se ve stejné jurisdikci a zahrnutými do skupiny daňové konsolidace použije pro účely výpočtu čistého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty těchto členských subjektů svůj postup účetní konsolidace.

Toto rozhodnutí se činí v souladu s čl. 43 odst. 1.

V účetním období, v němž je rozhodnutí učiněno nebo zrušeno, se provedou příslušné úpravy tak, aby položky kvalifikovaného příjmu nebo ztráty nebyly v důsledku takového rozhodnutí nebo jeho zrušení zohledněny více než jednou nebo opomenuty.

10. Pojišťovna vyloučí z výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty jakoukoli částku účtovanou pojistníkům za daně zaplacené pojišťovnou v souvislosti s výnosy pojistníků. Pojišťovna zahrne do výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty veškeré výnosy pojistníků, které nejsou zohledněny v jejím čistém účetním zisku nebo ztrátě v rozsahu, v jakém se odpovídající zvýšení nebo snížení závazků vůči pojistníkům odráží v jejím čistém účetním zisku nebo ztrátě.
11. Částka, která vznikne jako snížení vlastního kapitálu členského subjektu a je výsledkem distribuce zisku, která byla nebo má být uskutečněna v souvislosti s finančním nástrojem vydaným tímto členským subjektem v souladu s obezřetnostními regulačními požadavky („vedlejší kapitál tier 1“), se při výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty považuje za náklad.

Částka, která je vykázána jako zvýšení vlastního kapitálu členského subjektu a která je výsledkem distribuce zisku, která byla nebo má být přijata v souvislosti s vedlejším kapitálem tier 1 drženým členským subjektem, se zahrne do výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty.

Článek 16

Vyloučení příjmů z mezinárodní lodní dopravy

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
- a) „příjmy z mezinárodní lodní dopravy“ čistý příjem, který členský subjekt získá z těchto činností:
 - i) mezinárodní přeprava cestujících nebo nákladu lodí, pokud se tato přeprava neuskutečňuje po vnitrozemských vodních cestách v rámci stejné jurisdikce, bez ohledu na to, zda je členský subjekt vlastníkem lodi, pronajímá si ji nebo ji má k dispozici jinak;

- ii) pronájem lodi používané pro mezinárodní přepravu cestujících nebo nákladu formou pronájmu s plnou výbavou a posádkou;
 - iii) pronájem lodi používané pro mezinárodní přepravu cestujících nebo nákladu jinému členskému subjektu formou pronájmu bez posádky;
 - iv) účast ve společném fondu, společném podniku nebo mezinárodní provozní agentuře pro mezinárodní lodní přepravu cestujících nebo nákladu a
 - v) prodej lodi uvedené v písmenu a) za předpokladu, že loď byla členským subjektem držena pro použití po dobu nejméně jednoho roku;
- b) „kvalifikovaným vedlejším příjmem z mezinárodní lodní dopravy“ čistý příjem získaný členským subjektem z níže uvedených činností, pokud jsou tyto činnosti vykonávány především v souvislosti s mezinárodní lodní přepravou cestujících nebo nákladu:
- i) pronájem lodi bez posádky jinému podniku lodní dopravy, který není členským subjektem, za předpokladu, že pronájem nepřesáhne dobu tří let;
 - ii) dohody o pronájmu boxů na plavidlech;
 - iii) prodej přepravních dokladů vydaných jinými podniky lodní dopravy pro vnitrostátní úsek mezinárodní plavby;
 - iv) pronájem a krátkodobé skladování kontejnerů nebo poplatky za zadržení v případě pozdního vrácení kontejnerů;
 - v) poskytování služeb inženýrů, pracovníků údržby, pracovníků manipulujících s nákladem, zaměstnanců stravovacích služeb a zaměstnanců zákaznických služeb ostatním podnikům lodní dopravy a
 - vi) příjmy z investiční činnosti, přičemž investiční činnost, ze které příjem plyne, je prováděna jako nedílná součást výkonu činnosti provozování lodí v mezinárodní dopravě.
2. Příjem z mezinárodní lodní dopravy a kvalifikovaný vedlejší příjem z mezinárodní lodní dopravy členského subjektu jsou vyloučeny z výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty, pokud tento členský subjekt prokáže, že strategické nebo obchodní řízení všech dotčených lodí je skutečně prováděno v jurisdikci, v níž se členský subjekt nachází.
 3. Pokud je při výpočtu příjmu z mezinárodní lodní dopravy a kvalifikovaného vedlejšího příjmu z mezinárodní lodní dopravy výsledkem ztráta, je tato ztráta vyloučena z výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty tohoto členského subjektu.
 4. Pokud celkový kvalifikovaný vedlejší příjem z mezinárodní lodní dopravy členských subjektů, které se nacházejí v určité jurisdikci, přesahuje 50 % jejich celkového příjmu z mezinárodní lodní dopravy, zahrne se nadměrný příjem do výpočtu jejich kvalifikovaných příjmů nebo ztrát.
 5. Náklady vzniklé členskému subjektu, které přímo vyplývají z jeho činností v mezinárodní lodní dopravě a z kvalifikovaných vedlejších činností v mezinárodní lodní dopravě uvedených v odstavci 1, se přiřadí k těmto činnostem pro účely výpočtu čistého příjmu z mezinárodní lodní dopravy a čistého kvalifikovaného vedlejšího příjmu z mezinárodní lodní dopravy členského subjektu.

Náklady vzniklé členskému subjektu, které nepřímo vyplývají z jeho činností v mezinárodní lodní dopravě a z kvalifikovaných vedlejších činností v mezinárodní lodní dopravě uvedených v odstavci 1, se přiřadí k těmto činnostem pro účely výpočtu čistého příjmu z mezinárodní lodní dopravy a čistého kvalifikovaného vedlejšího příjmu z mezinárodní lodní dopravy členského subjektu na základě jeho výnosů z těchto činností v poměru k jeho celkovým výnosům.

6. Při výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty členského subjektu se neberou v úvahu žádné jeho přímé ani nepřímé náklady přiřazené k jeho příjmu z mezinárodní lodní dopravy nebo kvalifikovanému vedlejšímu příjmu z mezinárodní lodní dopravy v souladu s odstavcem 5.

Článek 17

Přidělení kvalifikovaného příjmu nebo ztráty mezi hlavní subjekt a stálou provozovnu

1. Je-li členský subjekt stálou provozovnou ve smyslu čl. 3 bodu 10 písm. a), b) nebo c), je jeho čistým účetním ziskem nebo ztrátou čistý zisk nebo ztráta vykázané v jeho samostatných finančních výkazech.

Nesestavuje-li stálá provozovna samostatné finanční výkazy, za její čistý účetní zisk nebo ztrátu se považuje částka, která by byla zohledněna v jejích samostatných finančních výkazech, kdyby byly sestaveny samostatně a v souladu s účetním standardem použitým při sestavování konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu.

2. Pokud členský subjekt splňuje definici stálé provozovny podle čl. 3 bodu 10 písm. a) nebo b), upraví se jeho čistý účetní zisk nebo ztráta tak, aby odrážely pouze položky výnosů a nákladů, které mu lze přiřadit v souladu s příslušnou daňovou smlouvou nebo vnitrostátním právem jurisdikce, v níž se nachází, bez ohledu na výši příjmů podléhajících dani a výši daňově uznatelných nákladů v této jurisdikci.

Pokud členský subjekt splňuje definici stálé provozovny podle čl. 3 bodu 10 písm. c), upraví se jeho čistý účetní zisk nebo ztráta tak, aby odrážely pouze položky výnosů a nákladů, které mu lze přiřadit v souladu s článkem 7 modelové úmluvy OECD o daních¹³.

3. Pokud členský subjekt splňuje definici stálé provozovny podle čl. 3 bodu 10 písm. d), jeho čistý účetní zisk nebo ztráta se vypočítá na základě položek příjmů, které jsou osvobozeny od daně v jurisdikci, v níž se nachází hlavní subjekt, a které lze přiřadit k operacím prováděným mimo tuto jurisdikci, a položek nákladů, které nejsou daňově uznatelné v jurisdikci, kde se nachází hlavní subjekt, a které lze přiřadit k těmto operacím mimo danou jurisdikci.
4. Čistý účetní zisk nebo ztráta stálé provozovny se nezohledňuje při stanovení kvalifikovaného příjmu nebo ztráty hlavního subjektu.
5. Pokud se kvalifikovaná ztráta stálé provozovny považuje při výpočtu vnitrostátního zdanitelného příjmu hlavního subjektu za náklad hlavního subjektu a není započtena proti vnitrostátnímu zdanitelnému příjmu stálé provozovny a hlavního subjektu, zachází se s takovou kvalifikovanou ztrátou při výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty hlavního subjektu jako s nákladem hlavního subjektu.

¹³

Modelová úmluva OECD o daních z příjmu a majetku v pozměněném znění.

Kvalifikovaný příjem, který následně získá stálá provozovna, se odchýlně od odstavce 4 považuje za kvalifikovaný příjem hlavního subjektu až do výše kvalifikované ztráty, která byla dříve podle prvního pododstavce považována za náklad hlavního subjektu.

Článek 18

Přidělení a výpočet kvalifikovaného příjmu nebo ztráty průtokového subjektu

1. Čistý účetní zisk nebo ztráta členského subjektu, který je průtokovým subjektem, se sníží o částku, kterou lze přidělit jeho vlastníkům, kteří nejsou součástí nadnárodní skupiny podniků a kteří drží svůj vlastnický podíl v tomto průtokovém subjektu přímo nebo prostřednictvím jednoho či více daňově transparentních subjektů, s výjimkou případů, kdy:
 - a) průtokový subjekt je nejvyšším mateřským subjektem nebo
 - b) průtokový subjekt je držen nejvyšším mateřským subjektem přímo nebo prostřednictvím jednoho nebo více daňově transparentních subjektů.
2. Čistý účetní zisk nebo ztráta členského subjektu, který je průtokovým subjektem, se sníží o čistý účetní zisk nebo ztrátu, které jsou přiděleny jinému členskému subjektu.
3. Pokud průtokový subjekt zcela nebo částečně vykonává činnost prostřednictvím stálé provozovny, jeho čistý účetní zisk nebo ztráta, které zbydou po uplatnění odstavce 1, se přidělí této stálé provozovně v souladu s článkem 17.
4. Není-li nejvyšším mateřským subjektem daňově transparentní subjekt, přidělí se čistý účetní zisk nebo ztráta průtokového subjektu, který zbyde po uplatnění odstavce 3, jeho vlastnickým členským subjektům v poměru podle jejich vlastnických podílů v tomto průtokovém subjektu.
5. Je-li nejvyšším mateřským subjektem reverzní hybridní subjekt nebo daňově transparentní subjekt, přidělí se čistý účetní zisk nebo ztráta průtokového subjektu, které zbydou po uplatnění odstavce 3, tomuto reverznímu hybridnímu subjektu nebo daňově transparentnímu subjektu.

Reverzním hybridním subjektem se rozumí průtokový subjekt, který není v jurisdikci, v níž se nachází jeho vlastník, považován za daňově transparentní.
6. Odstavce 3, 4 a 5 se použijí samostatně na každý vlastnický podíl v průtokovém subjektu.

KAPITOLA IV VÝPOČET UPRAVENÝCH ZAHRNUTÝCH DANÍ

Článek 19

Zahrnuté daně

1. Mezi zahrnuté daně členského subjektu patří:
 - a) daně vykázané ve finančních výkazech členského subjektu na základě jeho příjmů nebo zisků, případně jeho podílu na příjmech nebo zisku členského subjektu, v němž drží vlastnický podíl;

- b) daně z distribuce zisku a domnělé distribuce zisku a náklady, které se nevztahují k obchodní činnosti, uložené v rámci způsobilého systému daně z distribuce;
 - c) daně uložené místo obecně použitelné daně z příjmu právnických osob a
 - d) daně vybírané s odkazem na nerozdělený zisk a kapitál společností, včetně daní z více složek založených na příjmech a vlastním kapitálu.
2. Mezi zahrnuté daně členského subjektu nepatří:
- a) dorovnávací daň vzniklá mateřskému subjektu podle kvalifikovaného pravidla zahrnutí příjmů;
 - b) dorovnávací daň vzniklá členskému subjektu v režimu kvalifikované vnitrostátní dorovnávací daně;
 - c) daně, které je možné přičíst úpravě provedené členským subjektem v důsledku uplatnění kvalifikovaného pravidla pro nedostatečně zdaněné platby;
 - d) nekvalifikovaná vratná imputační daň a
 - e) daně zaplacené pojišťovnou v souvislosti s výnosy pojistníků.
3. Zahrnuté daně z jakéhokoli čistého zisku nebo ztráty vyplývajících ze zcizení nemovitého majetku podle čl. 15 odst. 7 prvního pododstavce v účetním období, ve kterém bylo učiněno příslušné rozhodnutí, jsou vyloučeny z výpočtu upravených zahrnutých daní.

Článek 20

Upravené zahrnuté daně

1. Upravené zahrnuté daně členského subjektu za účetní období se určí jako součet daňových nákladů vykázaných do jeho čistého účetního zisku nebo ztráty ve vztahu k zahrnutým daním za dané účetní období, který se dále upraví takto:
- a) o čistou částku položek připočítávaných k zahrnutým daním a odečítaných od zahrnutých daní za dané účetní období podle odstavců 2 a 3;
 - b) o celkovou částku úpravy o odložené daně podle článku 21 a
 - c) o jakékoli zvýšení nebo snížení zahrnutých daní vykázaných do vlastního kapitálu nebo ostatního úplného výsledku hospodaření ve vztahu k částkám zahrnutým do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty, které budou předmětem daně.
2. Položky připočítávané k zahrnutým daním členského subjektu za dané účetní období zahrnují:
- a) částku zahrnutých daní vykázaných ve finančních výkazech jako náklad do zisku před zdaněním;
 - b) částku odložené daňové pohledávky z kvalifikované ztráty, která byla použita podle čl. 22 odst. 3;
 - c) částku zahrnutých daní souvisejících s nejistou daňovou pozicí dříve vyloučenou podle odst. 3 písm. d), které jsou za dané účetní období zaplacený,
a

- d) částku zápočtu nebo výplaty související s kvalifikovaným vyplatitelným daňovým dobropisem, která vznikla jako snížení daňového nákladu.
3. Položky odečítané od zahrnutých daní členského subjektu za dané účetní období zahrnují:
- a) částku daňových nákladů ve vztahu k příjmům vyloučeným z výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty podle kapitoly III;
 - b) částku zápočtu nebo výplaty související s vyplatitelným daňovým dobropisem, jenž není kvalifikovaným vyplatitelným daňovým dobropisem, která nevznikla jako snížení daňového nákladu;
 - c) částku zahrnutých daní vrácenou nebo započtenou členskému subjektu, se kterou se nezacházelo jako s úpravou daňových nákladů, s výjimkou případů, kdy se vztahuje ke kvalifikovanému vyplatitelnému daňovému dobropisu;
 - d) částku daňových nákladů, která souvisí s nejistou daňovou pozicí, a
 - e) částku daňových nákladů, u které se neočekává, že bude uhrazena do tří let od konce účetního období.
4. Je-li částka zahrnuté daně popsána v odstavcích 1 až 3 ve více než jednom písmenu, zohlední se pro účely výpočtu upravených zahrnutých daní pouze jednou.
5. Pokud v účetním období existuje v určité jurisdikci čistá kvalifikovaná ztráta a výše upravených zahrnutých daní pro tuto jurisdikci je záporná a nižší než částka rovnající se čisté kvalifikované ztrátě vynásobené minimální daňovou sazbou („očekávané upravené zahrnuté daně“), považuje se částka rovnající se rozdílu mezi částkou upravených zahrnutých daní a částkou očekávaných upravených zahrnutých daní za dodatečnou dorovnávací daň za uvedené účetní období. Částka dodatečné dorovnávací daně se při jednotlivém členském subjektu v dané jurisdikci v souladu s čl. 28 odst. 3.

Článek 21

Celková částka úpravy o odložené daně

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
- a) „nepovoleným výdajem příštích období“ pohyb odloženého daňového nákladu vykázaného ve finančních výkazech členského subjektu, který souvisí s nejistou daňovou pozicí a distribucí zisku členského subjektu;
 - b) „nenárokováným výdajem příštích období“ zvýšení odloženého daňového závazku vykázaného ve finančních výkazech členského subjektu za účetní období, u něhož se neočekává, že bude uhrazen ve lhůtě stanovené v odstavci 7, a který se podávající členský subjekt rozhodne nezahrnout do celkové částky úpravy o odložené daně za toto účetní období.
2. Je-li vnitrostátní daňová sazba v určité jurisdikci nižší než minimální efektivní daňová sazba, celková částka úpravy o odložené daně, která má být připočtena k upraveným zahrnutým daním členského subjektu za dané účetní období podle čl. 20 odst. 1 písm. b), je odložený daňový náklad vykázaný v jeho finančních výkazech ve vztahu k zahrnutým daním, s výhradou úprav podle odstavců 3 až 6.
- Je-li vnitrostátní daňová sazba v určité jurisdikci vyšší než minimální daňová sazba, celková částka úpravy o odložené daně, která má být připočtena k upraveným zahrnutým daním členského subjektu za dané účetní období podle čl. 20 odst. 1

písm. b), je odložený daňový náklad vykázáný v jeho finančních výkazech ve vztahu k zahrnutým daním přepočítaný podle minimální daňové sazby, s výhradou úprav podle odstavců 3 až 6.

3. Celková částka úpravy o odložené daně se zvýší o:
 - a) částku nepovoleného výdaje příštích období nebo nenárokovaného výdaje příštích období uhrazenou v průběhu daného účetního období a
 - b) částku opětovně zachyceného odloženého daňového závazku stanoveného v předchozím účetním období, která byla uhrazena v průběhu daného účetního období.
4. Pokud za dané účetní období nebyla ve finančních výkazech vykázána odložená daňová pohledávka ze ztráty, protože nejsou splněna kritéria pro uznání, celková částka úpravy o odložené daně se sníží o částku, o kterou by se snížila celková částka úpravy o odložené daně, pokud by odložená daňová pohledávka ze ztráty za účetní období byla vykázána.
5. Celková částka úpravy o odložené daně nezahrnuje:
 - a) částku odložených daňových nákladů ve vztahu k položkám vyloučeným z výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty podle kapitoly III;
 - b) částku odložených daňových nákladů ve vztahu k nepovoleným a nenárokovaným výdajům příštích období;
 - c) částku dopadu úpravy ocenění nebo úpravy účetního vykázání v souvislosti s odloženou daňovou pohledávkou;
 - d) částku odložených daňových nákladů vyplývajících z přecenění v souvislosti se změnou platné vnitrostátní daňové sazby a
 - e) částku odložených daňových nákladů s ohledem na tvorbu a použití daňových dobropisů.
6. Pokud odložená daňová pohledávka, kterou lze přiřadit kvalifikované ztrátě členského subjektu, vznikla v účetním období na základě nižší sazby, než je minimální sazba, může být ve stejném účetním období přepočítána podle minimální sazby.

Je-li postupem podle prvního pododstavce odložená daňová pohledávka zvýšena, celková částka úpravy o odložené daně se odpovídajícím způsobem sníží.
7. Odložený daňový závazek, který není uhrazen nebo rozpuštěn během pěti následujících účetních období, bude opětovně zachycen v rozsahu, v jakém byl zohledněn v celkové částce úpravy o odložené daně členského subjektu.

Částka opětovně zachyceného odloženého daňového závazku stanovená pro dané účetní období se považuje za snížení zahrnuté daně pátého předcházejícího účetního období a efektivní daňová sazba a dorovnávací daň za toto účetní období se přepočítají v souladu s čl. 28 odst. 1.
8. Odchylně od odstavce 7 platí, že pokud odložený daňový závazek, který není uhrazen v průběhu pěti následujících let, představuje výjimku z opětovného zachycení časově rozlišených položek, neprovádí se jeho opětovné zachycení. Výjimka z opětovného zachycení časově rozlišených položek odpovídá částce vzniklých daňových nákladů, které lze přiřadit změnám souvisejících odložených daňových závazků, pokud jde o tyto položky:

- a) opravné položky na úhradu nákladů na hmotná aktiva;
- b) náklady na získání povolení nebo obdobného opatření od vládních institucí k používání nemovitého majetku nebo využívání přírodních zdrojů, které zahrnuje významné investice do hmotných aktiv;
- c) náklady na výzkum a vývoj;
- d) náklady na vyřazení z provozu a sanaci;
- e) účtování reálné hodnoty nerealizovaných čistých zisků;
- f) čisté kurzové zisky;
- g) pojistné rezervy a odložené pořizovací náklady pojistných smluv;
- h) zisky z prodeje hmotného majetku nacházejícího se ve stejné jurisdikci jako členský subjekt, které jsou reinvestovány do hmotného majetku v téže jurisdikci, a
- i) další částky vzniklé v důsledku změn účetních zásad ve vztahu k položkám uvedeným v písmenech a) až h).

Článek 22

Rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty

1. Odchylně od článku 21 může podávající členský subjekt učinit pro určitou jurisdikci rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty, podle něhož se pro každé účetní období, v němž v dané jurisdikci existuje čistá kvalifikovaná ztráta, stanoví odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty. Za tímto účelem se odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty rovná čisté kvalifikované ztrátě za účetní období pro danou jurisdikci vynásobené minimální sazbou.

Rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty nelze učinit pro jurisdikci se způsobilým systémem daně z distribuce ve smyslu vymezeném v článku 38.

2. Odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty stanovená podle odstavce 1 se použije v jakémkoli následujícím účetním období, v němž pro danou jurisdikci existuje čistý kvalifikovaný příjem, ve výši rovnající se čistému kvalifikovanému příjmu vynásobenému minimální sazbou, nebo dostupné částce odložené daňové pohledávky z kvalifikované ztráty, je-li tato částka nižší.
3. Odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty se sníží o částku, která se použije pro dané účetní období, a zůstatek se převede do následujících účetních období.
4. V případě zrušení rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty se jakákoli zbývající odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty sníží na nulu k prvnímu dni prvního účetního období, ve kterém již rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty neplatí.
5. Rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty se podává spolu s prvním informačním přehledem k dorovnávací dani nadnárodní skupiny podniků, který zahrnuje jurisdikci, pro kterou se rozhodnutí provádí.
6. Pokud rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty podle tohoto článku učiní průtokový subjekt, který je nejvyšším mateřským subjektem nadnárodní skupiny podniků, vypočte se odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty podle kvalifikované ztráty průtokového subjektu po snížení podle čl. 36 odst. 3.

Zvláštní přidělení zahrnutých daní, které vznikly některým druhům členských subjektů

1. Stálé provozovně se přidělí částka zahrnutých daní, které jsou zahrnuty do finančních výkazů členského subjektu a týkají se kvalifikovaného příjmu nebo ztráty stálé provozovny.
2. Vlastnickému členskému subjektu se přidělí částka zahrnutých daní, které jsou zahrnuty do finančních výkazů daňově transparentního subjektu a týkají se kvalifikovaného příjmu nebo ztráty přidělených vlastnickému členskému subjektu v souladu s čl. 18 odst. 4.
3. Členskému subjektu se přidělí částka zahrnutých daní zahrnutých do finančních výkazů jeho přímých nebo nepřímých vlastnických členských subjektů v rámci režimu daně z příjmu ovládaných zahraničních společností v rozsahu, v jakém se tyto zahrnuté daně vztahují ke kvalifikovanému příjmu nebo ztrátě členského subjektu.
4. Členskému subjektu, který je hybridním subjektem, se přidělí částka zahrnutých daní, které jsou zahrnuty do finančních výkazů jeho vlastnického členského subjektu a týkají se kvalifikovaného příjmu hybridního subjektu.

Hybridním subjektem se rozumí subjekt, s nímž se pro účely daně z příjmu zachází jako se samostatnou osobou v jurisdikci, v níž se nachází, ale současně jako s daňově transparentním subjektem v jurisdikci, v níž se nachází jeho vlastník.

5. Členskému subjektu, který v průběhu daného účetního období provedl distribuci zisku, se přidělí částka zahrnutých daní vykázaných ve finančních výkazech jeho přímých vlastnických členských subjektů ve vztahu k této distribuci.
6. Členský subjekt, kterému byly přiděleny zahrnuté daně podle odstavců 3 a 4 v souvislosti s pasivními příjmy, zahrne tyto zahrnuté daně do částky rovnající se zahrnutým daním přiděleným v souvislosti s těmito pasivními příjmy.

Odchylně od prvního pododstavce zahrne členský subjekt částku, která je výsledkem vynásobení sazby dorovnávací daně pro danou jurisdikci částkou pasivních příjmů tohoto členského subjektu zahrnutých do režimu daně z příjmu ovládaných zahraničních společností nebo pravidla daňové transparentnosti, je-li tento výsledek nižší než částka určená podle prvního pododstavce. Pro účely tohoto pododstavce se sazba dorovnávací daně pro danou jurisdikci určí bez ohledu na zahrnuté daně, které ve vztahu k těmto pasivním příjmům vznikly vlastnickému členskému subjektu.

Zahrnuté daně vlastnického členského subjektu vzniklé v souvislosti s uvedenými pasivními příjmy, které zbydou po uplatnění tohoto odstavce, se nepřidělují podle odstavců 3 a 4.

Pro účely tohoto odstavce se pasivními příjmy rozumí následující příjmové položky v rozsahu, v jakém podléhaly dani v rámci režimu daně z příjmu ovládaných zahraničních společností nebo proto, že se subjektem vyplácejícím tyto příjmy se zachází jako s hybridním subjektem:

- a) dividenda nebo ekvivalenty dividend;
- b) úrok nebo ekvivalenty úroků;
- c) nájemné;
- d) licenční poplatky;
- e) anuita nebo

f) čisté zisky z majetku, který vytváří příjem popsáný v písmenech a) až e).

7. Pokud se s kvalifikovaným příjmem stále provozovny zachází jako s kvalifikovaným příjmem hlavního subjektu v souladu s čl. 17 odst. 5, veškeré zahrnuté daně vznikající v jurisdikci, kde se stálá provozovna nachází, a související s tímto příjmem se považují za zahrnuté daně hlavního subjektu ve výši nepřesahující daný příjem vynásobený nejvyšší vnitrostátní sazbou daně z běžných příjmů v jurisdikci, v níž se nachází hlavní subjekt.

Článek 24

Úpravy po podání informačního přehledu a změny daňových sazeb

1. Pokud členský subjekt zaznamená úpravu svých zahrnutých daní ve svých finančních výkazech za předchozí účetní období, považuje se taková úprava za úpravu zahrnutých daní v účetním období, v němž je úprava provedena, ledaže se úprava vztahuje k účetnímu období, ve kterém došlo v dané jurisdikci ke snížení zahrnutých daní.

Dojde-li k snížení zahrnutých daní, které jsou zahrnuty do upravených zahrnutých daní členského subjektu za předchozí účetní období, efektivní daňová sazba a dorovnávací daň za toto účetní období se přepočítají v souladu s čl. 28 odst. 1, přičemž jsou upravené zahrnuté daně sníženy o částku snížení zahrnutých daní. Kvalifikovaný příjem za dané účetní období a jakákoli jiná příslušná účetní období se odpovídajícím způsobem upraví.

Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že snížení zahrnutých daní, které je nepodstatné, bude považovat za úpravu zahrnutých daní v účetním období, v němž se úprava provádí. Nepodstatným snížením zahrnutých daní je snížení upravených zahrnutých daní stanovených pro danou jurisdikci za dané účetní období o méně než 1 000 000 EUR.

2. Pokud je použitelná vnitrostátní daňová sazba snížena pod minimální daňovou sazbu a následkem tohoto snížení vznikají odložené daňové náklady, zachází se s částkou těchto odložených daňových nákladů jako s úpravou závazku členského subjektu z titulu zahrnutých daní, které jsou zohledněny podle článků 19 a 20 za předchozí účetní období.
3. Pokud byly odložené daňové náklady zohledněny při sazbě nižší, než je minimální efektivní daňová sazba, a příslušná daňová sazba je následně zvýšena, částka odložených daňových nákladů, která z takového zvýšení vyplývá, se po zaplacení považuje za úpravu závazku členského subjektu z titulu zahrnutých daní uplatňovaných za předchozí účetní období v souladu s články 19 a 20.

Úprava podle prvního pododstavce nesmí překročit částku rovnající se odloženým daňovým nákladům přepočítanou podle minimální sazby.

4. Není-li více než 1 000 000 EUR z částky vzniklé členskému subjektu jako daňové náklady a zahrnuté do upravených zahrnutých daní za určité účetní období uhrazeno do tří let po skončení daného účetního období, efektivní daňová sazba a dorovnávací daň za účetní období, ve kterém byla nezaplacená částka uplatněna jako zahrnutá daň, se přepočítají v souladu s čl. 28 odst. 1, přičemž se tato nezaplacená částka vyloučí z upravených zahrnutých daní.

KAPITOLA V

VÝPOČET EFEKTIVNÍ DAŇOVÉ SAZBY A DOROVNÁVACÍ DANĚ

Článek 25

Stanovení efektivní daňové sazby

1. Efektivní daňová sazba nadnárodní skupiny podniků se vypočítá pro každé účetní období a pro každou jurisdikci za předpokladu, že existuje čistý kvalifikovaný příjem, podle tohoto vzorce:

Efektivní daňová sazba

$$= \frac{\text{upravené zahrnuté daně členských subjektů v jurisdikci}}{\text{čistý kvalifikovaný příjem členských subjektů v jurisdikci}}$$

kde upravenými zahrnutými daněmi členských subjektů je součet upravených zahrnutých daní všech členských subjektů, které se nacházejí v jurisdikci, určených v souladu s kapitolou IV.

2. Čistý kvalifikovaný příjem členských subjektů v dané jurisdikci za účetní období se určí podle tohoto vzorce:

Čistý kvalifikovaný příjem nebo ztráta

$$= \text{kvalifikovaný příjem členských subjektů} \\ - \text{kvalifikované ztráty členských subjektů}$$

kde:

- a) kvalifikovaným příjmem členských subjektů je součet kvalifikovaných příjmů všech členských subjektů, které se nacházejí v jurisdikci, určených v souladu s kapitolou III, případně s přihlédnutím k vyloučení příjmu z mezinárodní lodní dopravy v souladu s článkem 16;
 - b) kvalifikovanými ztrátami členských subjektů je součet kvalifikovaných ztrát všech členských subjektů, které se nacházejí v jurisdikci, určených v souladu s kapitolou III.
3. Z výpočtu efektivní daňové sazby v souladu s odstavcem 1 a z výpočtu čistého kvalifikovaného příjmu v souladu s odstavcem 2 jsou vyloučeny upravené zahrnuté daně a kvalifikovaný příjem nebo ztráta členských subjektů, které jsou investičními subjekty.
 4. Efektivní daňová sazba členských subjektů bez státní příslušnosti, které se nacházejí v určité jurisdikci, se pro každé účetní období vypočítá odděleně od efektivní daňové sazby členských subjektů, které se nacházejí ve stejné jurisdikci.

Článek 26

Výpočet dorovnávací daně

1. Pokud je efektivní daňová sazba jurisdikce, v níž se nacházejí členské subjekty, nižší než minimální daňová sazba pro dané účetní období, vypočítá nadnárodní skupina podniků dorovnávací daň zvlášť pro každý ze svých členských subjektů, jehož kvalifikovaný příjem je zahrnut do výpočtu čistého kvalifikovaného příjmu v dané jurisdikci. Dorovnávací daň se vypočítá na úrovni příslušné jurisdikce.

2. Procentní sazba dorovnávací daně pro určitou jurisdikci za dané účetní období se vypočítá podle tohoto vzorce:

$$\text{Procentní sazba dorovnávací daně} \\ = \text{minimální daňová sazba} - \text{efektivní daňová sazba}$$

kde efektivní daňovou sazbou je sazba vypočtená v souladu s článkem 25.

3. Dorovnávací daň pro danou jurisdikci za dané účetní období se vypočítá podle tohoto vzorce:

$$\text{Dorovnávací daň pro jurisdikci} \\ = (\text{procentní sazba dorovnávací daně} \times \text{nadměrný zisk}) \\ + \text{dodatečná dorovnávací daň} - \text{vnitrostátní dorovnávací daň}$$

kde:

- a) dodatečná dorovnávací daň je částka daně stanovená v souladu s článkem 28;
 - b) vnitrostátní dorovnávací daň je částka daně stanovená v souladu s článkem 10.
4. Nadměrný zisk pro danou jurisdikci za dané účetní období uvedený v odstavci 3 se vypočítá podle tohoto vzorce:

$$\text{Nadměrný zisk} \\ = \text{čistý kvalifikovaný příjem} \\ - \text{vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty}$$

kde:

- a) čistý kvalifikovaný příjem je příjem určený v souladu s čl. 25 odst. 2;
- b) vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty je částka určená v souladu s článkem 27.

Pro účely tohoto odstavce se nadměrným ziskem rozumí částka rovnající se rozdílu mezi čistým kvalifikovaným příjmem členských subjektů vypočteným na úrovni jurisdikce, v níž se členské subjekty nacházejí, a výší vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty členských subjektů v dané jurisdikci.

5. Dorovnávací daň členského subjektu za dané účetní období se vypočítá podle tohoto vzorce:

$$\text{Dorovnávací daň členského subjektu} = \text{dorovnávací daň pro jurisdikci} \\ \times \frac{\text{kvalifikovaný příjem členského subjektu}}{\text{celkový kvalifikovaný příjem členských subjektů}}$$

kde:

- a) kvalifikovaným příjmem členského subjektu je příjem určený v souladu s kapitolou III;
 - b) celkovým kvalifikovaným příjmem všech členských subjektů je součet kvalifikovaných příjmů členských subjektů.
6. Je-li dorovnávací daň pro danou jurisdikci výsledkem přepočtu podle čl. 28 odst. 1 a v dané jurisdikci byla za účetní období vykázána čistá kvalifikovaná ztráta, přidělí se dorovnávací daň každému členskému subjektu na základě vzorce uvedeného v odstavci 5, a to podle kvalifikovaných příjmů členských subjektů v účetních obdobích, pro která byly provedeny přepočty podle čl. 28 odst. 1.

7. Dorovnávací daň členských subjektů bez státní příslušnosti, které se nacházejí v určité jurisdikci, se pro každé účetní období vypočítá odděleně od dorovnávací daně všech ostatních členských subjektů, které se nacházejí ve stejné jurisdikci.

Článek 27

Vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „způsobilými zaměstnanci“ zaměstnanci členského subjektu zaměstnaní na plný nebo částečný úvazek a nezávislí dodavatelé, kteří se účastní běžných provozních činností nadnárodní skupiny podniků pod vedením a kontrolou této nadnárodní skupiny podniků;
 - b) „způsobilými mzdovými náklady“ výdaje na náhrady zaměstnancům, včetně platů, mezd a jiných výdajů, které zaměstnanci přinášejí přímý a samostatný osobní prospěch, jako jsou příspěvky na zdravotní a důchodové pojištění, daně z příjmu a ze zaměstnání a příspěvky zaměstnavatele na sociální zabezpečení;
 - c) „způsobilými hmotnými aktivy“:
 - i) pozemky, budovy a zařízení nacházející se v dané jurisdikci;
 - ii) přírodní zdroje nacházející se v dané jurisdikci;
 - iii) užívací právo nájemce k hmotným aktivům nacházejícím se v dané jurisdikci a
 - iv) povolení nebo obdobné opatření od vládních institucí k používání nemovitého majetku nebo využívání přírodních zdrojů, které zahrnuje významné investice do hmotných aktiv.
2. Pokud se podávající členský subjekt nadnárodní skupiny podniků rozhodne neuplatňovat vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty, čistý kvalifikovaný příjem na úrovni jurisdikce se pro účely výpočtu dorovnávací daně sníží o částku, která se rovná součtu vyňaté částky mezd a vyňaté částky hmotných aktiv pro každý členský subjekt, který se nachází v dané jurisdikci.
3. Vyňatá částka mezd členského subjektu nacházejícího se v jurisdikci se rovná 5 % jeho způsobilých mzdových nákladů způsobilých zaměstnanců, kteří vykonávají činnost pro nadnárodní skupinu podniků v této jurisdikci, s výjimkou způsobilých mzdových nákladů, které jsou:
 - a) kapitalizovány a zahrnuty do způsobilého základu vyňaté částky hmotných aktiv a
 - b) přiřaditelné příjmům, které jsou vyloučeny v souladu s článkem 16.Má se za to, že způsobilí zaměstnanci se nacházejí v té jurisdikci, ve které vykonávají činnost pro nadnárodní skupinu podniků.
4. Vyňatá částka hmotných aktiv členského subjektu nacházejícího se v jurisdikci se rovná 5 % účetní hodnoty způsobilých hmotných aktiv nacházejících se v dané jurisdikci, s výjimkou:
 - a) účetní hodnoty majetku, včetně pozemků a budov, který je držen za účelem prodeje, pronájmu nebo investice;

- b) účetní hodnoty hmotných aktiv použitých k získání příjmů, které jsou vyloučeny v souladu s článkem 16.
5. Pro účely odstavce 4 se účetní hodnotou způsobilých hmotných aktiv rozumí průměr účetních hodnot způsobilých hmotných aktiv na začátku a na konci účetního období, jak jsou vykázány v účetní závěrce nejvyššího mateřského subjektu, snížený o kumulované odpisy, amortizaci a vyčerpání a zvýšený o jakoukoli částku přiřaditelnou kapitalizaci mzdových nákladů.
6. Pro účely odstavců 3 a 4 jsou způsobilými mzdovými náklady a způsobilými hmotnými aktivy členského subjektu, který je stálou provozovnou, náklady a aktiva zahrnuté do samostatných finančních výkazů tohoto subjektu v souladu s čl. 17 odst. 1 a 2 za předpokladu, že se nacházejí ve stejné jurisdikci jako stálá provozovna. Hlavní subjekt nepřihlíží ke způsobilým mzdovým nákladům a způsobilým hmotným aktivům stálé provozovny. Pokud byl příjem stálé provozovny vyloučen podle čl. 18 odst. 1 a čl. 36 odst. 5, způsobilé mzdové náklady a způsobilá hmotná aktiva takové stálé provozovny jsou ve stejném poměru vyloučeny z výpočtů podle tohoto článku týkajících se nadnárodní skupiny podniků.
7. Způsobilé mzdové náklady způsobilých zaměstnanců vyplacené průtokovým subjektem a způsobilá hmotná aktiva vlastněná průtokovým subjektem, které nejsou přiděleny podle odstavce 6, se přidělí takto:
- a) vlastnickým členským subjektům průtokového subjektu v poměru k částce, která jim byla přidělena podle čl. 18 odst. 4, pokud se způsobilí zaměstnanci a způsobilá hmotná aktiva nacházejí v jurisdikci vlastnických členských subjektů; a
- b) průtokovému subjektu, pokud je nejvyšším mateřským subjektem, snížené v poměru k příjmům vyloučeným z výpočtu kvalifikovaného příjmu průtokového subjektu podle čl. 36 odst. 1 a 2 za předpokladu, že se způsobilí zaměstnanci a způsobilá hmotná aktiva nacházejí v jurisdikci, ve které se nachází průtokový subjekt.
- Všechny ostatní způsobilé mzdové náklady a způsobilá hmotná aktiva průtokového subjektu jsou vyloučeny z výpočtu vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty nadnárodní skupiny podniků.
8. Vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty členských subjektů bez státní příslušnosti, které se nacházejí v určité jurisdikci, se pro každé účetní období vypočítá odděleně od vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty všech ostatních členských subjektů, které se nacházejí v téže jurisdikci.
9. Vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty vypočtené podle tohoto článku nezahrnuje vyňatou částku mezd ani vyňatou částku hmotných aktiv investičních subjektů.

Článek 28

Dodatečná dorovnávací daň

1. Pokud podle čl. 15 odst. 7, čl. 21 odst. 7, čl. 24 odst. 1 a 4 a čl. 38 odst. 5 úprava zahrnutých daní nebo kvalifikovaného příjmu nebo ztráty vede k přepočtu efektivní daňové sazby a dorovnávací daně nadnárodní skupiny podniků za předchozí účetní

období, přepočítá se efektivní daňová sazba a dorovnávací daň v souladu s pravidly stanovenými v člancích 25 až 27. Každá částka přírůstkové dorovnávací daně vyplývající z takového přepočtu se považuje za dodatečnou dorovnávací daň pro účely čl. 25 odst. 3 za účetní období, v němž se provádí přepočet.

2. Pokud přepočet provedený podle odstavce 1 vede k vyměření dodatečné dorovnávací daně a pro danou jurisdikci existuje čistá kvalifikovaná ztráta, kvalifikovaným příjmem každého z členských subjektů, které se nacházejí v dané jurisdikci, je částka rovnající se dorovnávací dani přidělené těmto členským subjektům podle čl. 26 odst. 5 a 6 a vydělené minimální daňovou sazbou.
3. Existuje-li splatná dodatečná dorovnávací daň podle čl. 20 odst. 5, kvalifikovaným příjmem každého členského subjektu, který se nachází v dané jurisdikci, je částka rovnající se dorovnávací dani přidělené tomuto členskému subjektu a vydělené minimální daňovou sazbou. Přidělení se provede poměrným dílem pro každý členský subjekt na základě tohoto vzorce:

$$(Kvalifikovaný\ příjem\ nebo\ ztráta \times minimální\ daňová\ sazba) \\ -\ upravené\ zahrnuté\ daně$$

Dodatečná dorovnávací daň se přidělí pouze členským subjektům, které vykážou částku upravené zahrnuté daně, která je nižší než nula a nižší než kvalifikovaný příjem nebo ztráta těchto členských subjektů po jejich vynásobení minimální daňovou sazbou.

4. Pokud je členskému subjektu přidělena dodatečná dorovnávací daň v souladu s tímto článkem, považuje se pro účely kapitoly II za níže zdaněný členský subjekt.

Článek 29

Vyloučení de minimis

1. Odchylně od článků 25 až 28 se podávající členský subjekt může rozhodnout, že se splatná dorovnávací daň za členské subjekty nacházející se v určité jurisdikci za účetní období rovná nule, pokud v tomto účetním období:
 - a) průměrný kvalifikovaný výnos členských subjektů, které se nacházejí v této jurisdikci, je nižší než 10 000 000 EUR a
 - b) průměrný kvalifikovaný příjem nebo ztráta v dané jurisdikci představuje ztrátu nebo je nižší než 1 000 000 EUR.

Toto rozhodnutí se činí každoročně v souladu s čl. 43 odst. 2.

2. Průměrným kvalifikovaným výnosem nebo průměrným kvalifikovaným příjmem nebo ztrátou podle odstavce 1 je průměr kvalifikovaných výnosů nebo kvalifikovaných příjmů nebo ztrát členských subjektů, které se nacházejí v dané jurisdikci, za dané účetní období a dvě předchozí účetní období.

Pokud se v prvním nebo druhém předchozím účetním období v dané jurisdikci nenacházejí žádné členské subjekty s kvalifikovaným výnosem nebo kvalifikovanou ztrátou, tato účetní období se vyloučí z výpočtu průměrného kvalifikovaného výnosu nebo průměrného kvalifikovaného příjmu nebo ztráty pro danou jurisdikci.

3. Kvalifikovaným výnosem členských subjektů nacházejících se v určité jurisdikci za určité účetní období je součet výnosů členských subjektů, které se nacházejí v této jurisdikci, snížených nebo zvýšených o úpravu provedenou v souladu s kapitolou III.

4. Kvalifikovaným příjmem nebo ztrátou jurisdikce nacházející se v jurisdikci za určité účetní období je čistý kvalifikovaný příjem nebo ztráta této jurisdikce vypočtené v souladu s čl. 25 odst. 2.
5. Vyloučení *de minimis* se nevztahuje na subjekty bez státní příslušnosti a investiční subjekty. Výnosy a kvalifikované příjmy těchto subjektů jsou z výpočtu vyloučení *de minimis* vyloučeny.

Článek 30

Členské subjekty v menšinovém vlastnictví

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „členským subjektem v menšinovém vlastnictví“ členský subjekt, v němž má nejvyšší mateřský subjekt přímý nebo nepřímý vlastnický podíl ve výši 30 % nebo méně;
 - b) „mateřským subjektem v menšinovém vlastnictví“ členský subjekt v menšinovém vlastnictví, který přímo či nepřímo drží kontrolní podíly jiného členského subjektu v menšinovém vlastnictví, s výjimkou případů, kdy kontrolní podíly prvně uvedeného subjektu přímo či nepřímo drží jiný členský subjekt v menšinovém vlastnictví;
 - c) „podskupinou v menšinovém vlastnictví“ mateřský subjekt v menšinovém vlastnictví a jeho dceřiné podniky v menšinovém vlastnictví; a
 - d) „dceřiným podnikem v menšinovém vlastnictví“ členský subjekt v menšinovém vlastnictví, jehož kontrolní podíly přímo či nepřímo drží mateřský subjekt v menšinovém vlastnictví.
2. Výpočet efektivní daňové sazby a dorovnávací daně pro určitou jurisdikci v souladu s kapitolami III až VII ve vztahu k podskupině v menšinovém vlastnictví se použije, jako by každá podskupina v menšinovém vlastnictví byla samostatnou nadnárodní skupinou podniků.

Upravené zahrnuté daně a kvalifikovaný příjem nebo ztráta členů podskupiny v menšinovém vlastnictví jsou vyloučeny z určení zbytkové částky efektivní daňové sazby nadnárodní skupiny podniků vypočtené v souladu s čl. 25 odst. 1 a z čistého kvalifikovaného příjmu vypočteného v souladu s čl. 25 odst. 2.
3. Efektivní daňová sazba a dorovnávací daň členského subjektu v menšinovém vlastnictví, který není členem podskupiny v menšinovém vlastnictví, se vypočítá individuálně pro daný subjekt v souladu s kapitolami III až VII.

Upravené zahrnuté daně a kvalifikovaný příjem nebo ztráta členského subjektu v menšinovém vlastnictví jsou vyloučeny z určení zbytkové částky efektivní daňové sazby nadnárodní skupiny podniků vypočtené v souladu s čl. 25 odst. 1 a z čistého kvalifikovaného příjmu vypočteného v souladu s čl. 25 odst. 2.

Tento článek se nevztahuje na členský subjekt v menšinovém vlastnictví, který je investičním subjektem.

KAPITOLA VI

ZVLÁŠTNÍ PRAVIDLA PRO RESTRUKTURALIZACI A HOLDINGOVÉ STRUKTURY SPOLEČNOSTÍ

Článek 31

Použití prahové hodnoty konsolidovaných výnosů na fúze a rozdělení skupiny

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „fúzí“ jakékoli uspořádání, při němž:
 - i) se všechny nebo v podstatě všechny subjekty dvou samostatných skupin ocitnou pod společnou kontrolou tak, že tvoří subjekty kombinované skupiny, nebo
 - ii) subjekt, který není členem skupiny, se ocitne pod společnou kontrolou s jiným subjektem nebo skupinou tak, že tvoří subjekty kombinované skupiny;
 - b) „rozdělením“ jakékoli uspořádání, při němž jsou subjekty jedné skupiny rozděleny do dvou nebo více různých skupin, které již nejsou konsolidovány stejným nejvyšším mateřským subjektem.
2. Pokud se v kterémkoli z posledních čtyř po sobě jdoucích účetních období spojí v rámci fúze dvě nebo více skupin do jediné skupiny, má se za to, že prahové hodnoty konsolidovaných výnosů nadnárodní skupiny podniků uvedené v čl. 2 odst. 1 je pro dané účetní období dosaženo, pokud součet výnosů zahrnutých do každé z jejich konsolidovaných účetních závěrek za dané účetní období činí nejméně 750 000 000 EUR.
3. Pokud se v daném účetním období spojí v rámci fúze subjekt, který není členem skupiny („cílový subjekt“), se subjektem nebo skupinou („nabyvatel“) a cílový subjekt ani nabyvatel nesestavili v žádném z posledních čtyř po sobě jdoucích účetních období konsolidovanou účetní závěrku, má se za to, že prahové hodnoty konsolidovaných výnosů nadnárodní skupiny podniků je pro dané účetní období dosaženo, pokud součet výnosů zahrnutých do účetní závěrky každého z nich nebo do konsolidované účetní závěrky za dané účetní období činí 750 000 000 EUR nebo více.
4. Pokud dojde k rozdělení jedné nadnárodní skupiny podniků na dvě nebo více skupin (každá z nich jako „oddělená skupina“), má se za to, že prahové hodnoty konsolidovaných výnosů každé oddělené skupiny je dosaženo, pokud tato skupina vykáže:
 - a) roční výnosy ve výši 750 000 000 EUR nebo více v prvním účetním období po rozdělení a
 - b) roční výnosy ve výši 750 000 000 EUR nebo více alespoň ve dvou z druhého až čtvrtého účetního období následujících po rozdělení.

Článek 32

Členské subjekty vstupující do nadnárodní skupiny podniků a z ní vystupující

1. Pokud se subjekt („cílový subjekt“) během účetního období („rok nabytí“) stane nebo přestane být členským subjektem nadnárodní skupiny podniků v důsledku převodu

přímých nebo nepřímých vlastnických podílů v něm, považuje se pro účely této směrnice za člena nadnárodní skupiny podniků za předpokladu, že část jeho aktiv, pasiv, výnosů, nákladů a peněžních toků je zahrnuta po jednotlivých řádcích do konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu v roce nabytí.

Efektivní daňová sazba a dorovnávací daň cílového subjektu se vypočítají v souladu s odstavci 2 až 8.

2. V roce nabytí se čistý účetní zisk nebo ztráta a upravené zahrnuté daně cílového subjektu zahrnou do konsolidované účetní závěrky nejvyššího mateřského subjektu.
3. V roce nabytí a v každém následujícím účetním období jsou kvalifikovaný příjem nebo ztráta a upravené zahrnuté daně cílového subjektu založeny na historické účetní hodnotě jeho aktiv a pasiv.
4. V roce nabytí se při výpočtu způsobilých mzdových nákladů cílového subjektu podle čl. 27 odst. 3 zohlední náklady, které jsou vykázány v konsolidované účetní závěre nejvyššího mateřského subjektu.
5. Výpočet účetní hodnoty způsobilých hmotných aktiv cílového subjektu podle čl. 27 odst. 4 se případně upraví úměrně době, po kterou byl cílový subjekt během roku nabytí členem nadnárodní skupiny podniků.
6. S výjimkou odložené daňové pohledávky z kvalifikované ztráty zohlední nabývací nadnárodní skupina podniků odložené daňové pohledávky a odložené daňové závazky cílového subjektu převáděné mezi nadnárodními skupinami podniků stejným způsobem a ve stejném rozsahu, jako kdyby nabývací nadnárodní skupina podniků ovládala členský subjekt v okamžiku, kdy takové pohledávky a závazky vznikly.
7. S odloženými daňovými závazky cílového subjektu, které byly dříve zahrnuty do celkové částky úpravy o odložené daně, se zachází podle čl. 21 odst. 7 jako s odečtenými zcizující nadnárodní skupinou podniků a jako s připočtenými nabývací nadnárodní skupinou podniků v roce nabytí, s výjimkou toho, že jakékoli následné snížení zahrnutých daní má účinky v roce, v němž je částka opětovně zachycena.
8. Je-li cílový subjekt během roku nabytí mateřským subjektem ve dvou nebo více nadnárodních skupinách podniků, použije pravidlo zahrnutí příjmů na své přidělitelné podíly dorovnávací daně nízce zdaněných členských subjektů samostatně pro každou z nadnárodních skupin podniků.
9. Nabytí nebo zcizení kontrolního podílu v cílovém subjektu se považuje za nabytí nebo zcizení aktiv a pasiv za předpokladu, že jurisdikce, v níž se cílový subjekt nachází, nebo v případě daňově transparentního subjektu jurisdikce, v níž se nacházejí aktiva, zachází s nabytím nebo zcizením tohoto kontrolního podílu stejným nebo podobným způsobem jako s nabytím nebo zcizením aktiv a pasiv a ukládá prodávajícímu zahrnutou daň na základě rozdílu mezi daňovým základem a protiplněním zaplaceným výměnou za kontrolní podíl nebo reálnou hodnotou aktiv a pasiv.

Článek 33

Převod aktiv a pasiv

1. Pro účely tohoto článku se „reorganizací“ rozumí přeměna nebo převod aktiv a pasiv výměnou za vydání akcií, nebo případně jiný způsob platby, který nepřesahuje 10 % jmenovité hodnoty těchto akcií, ze strany nabývacího členského subjektu nebo

osoby spřízněné s nabývajícím členským subjektem, přičemž zisk nebo ztráta vyplývající z převodu nejsou zcela ani zčásti zdaněny a nabývajícím členským subjektem je povinen pro výpočet zdanitelného příjmu po převodu podle místních předpisů použít historickou hodnotu převáděných aktiv upravenou o zdanitelný zisk nebo ztrátu z převodu.

2. Členský subjekt, který zcizí aktiva a pasiva („převádějící subjekt“), zahrne zisk nebo ztrátu vyplývající z takového zcizení do výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty.

Členský subjekt, který nabývá aktiva a pasiva („nabývajícím subjekt“), určí svůj kvalifikovaný příjem nebo ztrátu na základě účetní hodnoty nabytých aktiv a pasiv stanovené podle přijatelného účetního standardu nejvyššího mateřského subjektu.

3. Odchylně od odstavce 2, je-li zcizení nebo nabytí aktiv a pasiv provedeno v souvislosti s reorganizací:

- a) převádějící subjekt vyloučí z výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty jakýkoli zisk nebo ztrátu plynoucí z takového zcizení a
- b) nabývajícím subjekt určí svůj kvalifikovaný příjem nebo ztrátu na základě účetní hodnoty nabytých aktiv a pasiv při převodu.

4. Odchylně od odstavců 2 a 3, je-li převod aktiv a pasiv proveden v rámci reorganizace, která má pro převádějící subjekt za následek zdanitelný zisk nebo ztrátu:

- a) převádějící subjekt zahrne zisk nebo ztrátu vyplývající z takového zcizení do výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty až do výše té části zisku, která podléhá dani, nebo té části ztráty, která snižuje základ daně v jurisdikci převádějícího subjektu, a
- b) nabývajícím subjekt určí svůj kvalifikovaný příjem nebo ztrátu na základě účetní hodnoty nabytých aktiv a pasiv při převodu snížené o tu část zisku, která podléhá dani, nebo zvýšené o tu část ztráty, která snižuje základ daně v jurisdikci převádějícího subjektu.

5. Podávajícím členským subjektem se může rozhodnout, že v případech, kdy je členský subjekt pro daňové účely v jurisdikci, v níž se nachází, povinen nebo oprávněn upravit základ svých aktiv a výši svých pasiv na reálnou hodnotu, využije tento členský subjekt možnosti:

- a) zahrnout do výpočtu svého kvalifikovaného příjmu nebo ztráty částku zisku nebo ztráty ve vztahu ke každému ze svých aktiv a pasiv, která se rovná rozdílu mezi účetní hodnotou aktiva nebo pasiva pro účely účetního výkaznictví bezprostředně před datem události, která vedla k úpravě daně („rozhodná událost“), a reálnou hodnotou aktiva nebo pasiva bezprostředně po rozhodné události;
- b) použít reálnou hodnotu aktiva nebo pasiva pro účely účetního výkaznictví bezprostředně po rozhodné události k výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty v účetních obdobích následujících po rozhodné události;
- c) zahrnout celkovou čistou výši částek stanovených podle písmene a) do výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty, a to buď tak, že zahrne celkové čisté výše částek do účetního období, v němž nastala rozhodná událost, nebo že zahrne

jednu pětinu celkové čisté výše těchto částek do účetního období, v němž nastala rozhodná událost, a do čtyř následujících účetních období.

Částka stanovená podle písmene a) se upraví o případný zdanitelný zisk nebo ztrátu z převodu vzniklé v souvislosti s rozhodnou událostí za účelem výpočtu případného zdanitelného příjmu po převodu podle místních předpisů.

Pokud členský subjekt opustí nadnárodní skupinu podniků v účetním období předtím, než byla do výpočtu jeho kvalifikovaného příjmu nebo ztráty zahrnuta celá částka stanovená podle písmene a), zahrne se zbývající částka do tohoto účetního období.

Článek 34 ***Společné podniky***

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „společným podnikem“ jiný subjekt než nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků, jehož finanční výsledky jsou vykázány ekvivalenční metodou v konsolidované účetní závěrce nejvyššího mateřského subjektu, za předpokladu, že nejvyšší mateřský subjekt v něm drží přímo či nepřímo alespoň 50% vlastnický podíl;
 - b) „přidruženou osobou společného podniku“:
 - i) subjekt, jehož aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky jsou konsolidovány v účetní závěrce společného podniku podle přijatelného účetního standardu nebo by byly konsolidovány, pokud by společný podnik byl povinen tato aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky konsolidovat na základě přijatelného účetního standardu, nebo
 - ii) stálá provozovna, jejíž hlavní subjekt je společným podnikem nebo subjektem uvedeným v písmenu a).
2. Mateřský subjekt, který drží přímo či nepřímo vlastnický podíl ve společném podniku nebo v přidružené osobě společného podniku (společně jako „skupina společných podniků“), uplatní pravidlo zahrnutí příjmů ve vztahu ke svému přidělitelnému podílu na dorovnávací dani každého člena skupiny společných podniků v souladu s články 5 až 9.
3. Dorovnávací daň společného podniku a jeho přidružených osob se vypočte v souladu s kapitolami III až VII, jako kdyby se jednalo o členské subjekty samostatné nadnárodní skupiny podniků a jako kdyby byl společný podnik nejvyšším mateřským subjektem dané skupiny.
4. Dorovnávací daň splatná skupinou společných podniků se sníží o přidělitelný podíl každého mateřského subjektu na dorovnávací dani každého člena skupiny společných podniků vyměřený podle odstavců 2 a 3. Případná zbývající částka dorovnávací daně se připočte k celkové částce dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby v souladu s článkem 13.

Článek 35 ***Nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty***

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „nadnárodní skupinou podniků s více mateřskými subjekty“ dvě nebo více skupin, jejichž nejvyšší mateřské subjekty uzavřou ujednání o vytvoření

svázané struktury nebo uspořádání s dvojí kótací, které zahrnuje alespoň jeden subjekt nebo stálou provozovnu nacházející se v jiné jurisdikci;

b) „svázanou strukturou“ uspořádání, v jehož rámci:

- i) nejméně 50 % vlastnických podílů v nejvyšších mateřských subjektech samostatných skupin je kotováno za jedinou cenu (jsou-li kótovány) a je z důvodu formy vlastnictví, omezení převodu nebo jiných podmínek vzájemně propojeno a nemůže být samostatně převedeno ani obchodováno, a
- ii) jeden z nejvyšších mateřských subjektů sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, v níž jsou aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky subjektů všech dotčených skupin vykázány společně jako aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky jediné hospodářské jednotky, a

c) „uspořádáním s dvojí kótací“ uspořádání mezi dvěma nebo více nejvyššími mateřskými subjekty samostatných skupin, v jehož rámci:

- i) se nejvyšší mateřské subjekty dohodnou, že svou obchodní činnost spojí pouze na základě smlouvy;
- ii) činnosti nejvyšších mateřských subjektů jsou řízeny jako činnosti jediné hospodářské jednotky na základě smluvních ujednání, přičemž jsou zachovány samostatné právní subjekty jednotlivých nejvyšších mateřských subjektů;
- iii) vlastnické podíly nejvyšších mateřských subjektů, které jsou předmětem dohody, jsou kotovány, obchodovány nebo převáděny nezávisle na různých kapitálových trzích, a
- iv) nejvyšší mateřské subjekty jsou povinny sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, v níž jsou aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky subjektů všech skupin vykázány společně jako aktiva, pasiva, výnosy, náklady a peněžní toky jediné hospodářské jednotky.

2. Pokud jsou členské subjekty součástí nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty, považují se subjekty a členské subjekty každé skupiny za členy jedné nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty.

Subjekt, který není vyloučeným subjektem, se považuje za členský subjekt, pokud je konsolidován po jednotlivých řádcích nadnárodní skupinou podniků s více mateřskými subjekty, nebo pokud jsou jeho kontrolní podíly drženy subjekty nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty.

3. Konsolidovanou účetní závěrkou nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty je kombinovaná konsolidovaná účetní závěrka, která je uvedena v definici svázané struktury nebo uspořádání s dvojí kótací v odstavci 1, sestavená na základě přijatelného účetního standardu, za který se považuje účetní standard nejvyššího mateřského subjektu.

4. Nejvyšší mateřské subjekty jednotlivých skupin, které tvoří nadnárodní skupinu podniků s více mateřskými subjekty, jsou nejvyššími mateřskými subjekty nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty.

Při uplatňování této směrnice ve vztahu k nadnárodní skupině podniků s více mateřskými subjekty se podle potřeby veškeré odkazy na nejvyšší mateřský subjekt použijí, jako by se jednalo o odkazy na více mateřských subjektů.

5. Mateřské subjekty nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty nacházející se v členském státě, včetně každého nejvyššího mateřského subjektu, uplatní pravidlo zahrnutí příjmů v souladu s články 5 až 9 ve vztahu ke svému přidělitelnému podílu na dorovnávací dani níže zdaněných členských subjektů.
6. Členské subjekty nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty nacházející se v členském státě uplatní pravidlo pro nedostatečně zdaněné platby v souladu s články 11, 12 a 13, přičemž zohlední dorovnávací daň každého níže zdaněného členského subjektu, který je členem této nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty.
7. Nejvyšší mateřské subjekty nadnárodní skupiny podniků s více mateřskými subjekty předkládají informační přehled k dorovnávací dani v souladu s čl. 42 odst. 2, pokud nejmenují jediný určený podávající subjekt. Přehled zahrnuje informace o každé ze skupin, které tvoří nadnárodní skupinu podniků s více mateřskými subjekty.

KAPITOLA VII

REŽIMY DAŇOVÉ NEUTRALITY A DANĚ Z DISTRIBUCE

Článek 36

Nejvyšší mateřský subjekt, který je průtokovým subjektem

1. Kvalifikovaný příjem průtokového subjektu, který je nejvyšším mateřským subjektem, se pro účetní období sníží o částku kvalifikovaného příjmu přidělenou držiteli vlastnického podílu („držitel podílu“) v průtokovém subjektu za předpokladu, že:
 - a) příjem podléhá dani do dvanácti měsíců od konce daného účetního období v nominální sazbě, která se rovná minimální daňové sazbě nebo ji přesahuje, nebo
 - b) lze přiměřeně očekávat, že celková částka zahrnutých daní a daně z příjmu uhrazené držitelem podílu odpovídá částce rovnající se součinu daného příjmu a minimální daňové sazby nebo tuto částku přesahuje.
2. Kvalifikovaný příjem průtokového subjektu, který je nejvyšším mateřským subjektem, se pro účetní období sníží o částku kvalifikovaného příjmu přidělenou držiteli vlastnického podílu v průtokovém subjektu za předpokladu, že držitelem podílu je:
 - a) fyzická osoba, která je daňovým rezidentem v jurisdikci, v níž se nachází nejvyšší mateřský subjekt, a drží vlastnické podíly představující právo na nejvýše 5 % ze zisků a aktiv nejvyššího mateřského subjektu, nebo
 - b) vládní subjekt, mezinárodní organizace, nezisková organizace nebo jiný penzijní fond než subjekt penzijních služeb, které jsou daňovým rezidentem v jurisdikci, v níž se nachází nejvyšší mateřský subjekt, a drží vlastnické podíly představující právo na nejvýše 5 % ze zisků a aktiv nejvyššího mateřského subjektu.
3. Kvalifikovaná ztráta průtokového subjektu, který je nejvyšším mateřským subjektem, se pro účetní období sníží o částku kvalifikované ztráty přidělenou držiteli vlastnického podílu v průtokovém subjektu.

První pododstavec se nepoužije, pokud držitel podílu není oprávněn tuto ztrátu použít pro výpočet svého zdanitelného příjmu v jurisdikci, kde je daňovým rezidentem.

4. Zahrnuté daně průtokového subjektu, který je nejvyšším mateřským subjektem, se sníží úměrně k částce kvalifikovaného příjmu snižené v souladu s odstavcem 1.
5. Odstavce 1, 2, 3 a 4 se použijí na stálou provozovnu, jejímž prostřednictvím průtokový subjekt, který je nejvyšším mateřským subjektem, zcela nebo částečně vykonává svou činnost nebo jejímž prostřednictvím je zcela nebo částečně vykonávána činnost daňově transparentního subjektu, pokud je vlastnický podíl nejvyššího mateřského subjektu v tomto daňově transparentním subjektu držen přímo nebo prostřednictvím jednoho nebo více daňově transparentních subjektů.

Článek 37

Nejvyšší mateřský subjekt podléhající režimu odčitatelných dividend

1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „režimem odčitatelných dividend“ daňový režim, který uplatňuje jedinou úroveň zdanění příjmů vlastníků nebo oprávněných osob subjektu tak, že od příjmů subjektu odečte zisk rozdělený vlastníkům nebo oprávněným osobám nebo jej z příjmů subjektu vyloučí, nebo osvobodí družstvo od daně;
 - b) „odčitatelnou dividendou“ ve vztahu k členskému subjektu, na který se vztahuje režim odčitatelných dividend:
 - i) distribuce zisku držiteli vlastnického podílu v členském subjektu, kterou lze odečíst od zdanitelného příjmu členského subjektu podle práva jurisdikce, v níž se subjekt nachází, nebo
 - ii) zásluhová dividendy členům družstva a
 - c) „družstvem“ subjekt, který uvádí na trh nebo pořizuje zboží nebo služby kolektivně jménem svých členů a podléhá daňovému režimu v jurisdikci, v níž se nachází, který zajišťuje daňovou neutralitu ve vztahu ke zboží nebo službám, které členové prostřednictvím družstva prodávají nebo pořizují.
2. Nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků podléhající režimu odčitatelných dividend sníží pro účetní období svůj kvalifikovaný příjem případně až na nulovou výši o částku, kterou rozděljuje jako odpočitatelnou dividendu do dvanácti měsíců od konce účetního období, za předpokladu, že:
 - a) dividendy podléhá zdanění u příjemce za zdaňovací období, které končí do dvanácti měsíců po skončení účetního období, při nominální sazbě, která se rovná minimální daňové sazbě nebo ji přesahuje, nebo
 - b) lze přiměřeně očekávat, že celková částka zahrnutých daní a daně z příjmu uhrazené příjemcem takové dividendy odpovídá částce rovnající se součinu daného příjmu a minimální daňové sazby nebo tuto částku přesahuje.
3. Nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků podléhající režimu odčitatelných dividend také pro účetní období sníží svůj kvalifikovaný příjem případně až na nulovou výši o částku, kterou rozděljuje jako odpočitatelnou dividendu do dvanácti měsíců od konce účetního období, za předpokladu, že příjemcem je:

- a) fyzická osoba a obdržená dividenda je zásluhovou dividendou od zásobovacího družstva;
 - b) fyzická osoba, která je daňovým rezidentem ve stejné jurisdikci, v níž se nachází nejvyšší mateřský subjekt, a která drží vlastnické podíly představující právo na nejvýše 5 % ze zisků a aktiv nejvyššího mateřského subjektu, nebo
 - c) vládní subjekt, mezinárodní organizace, nezisková organizace nebo jiný penzijní fond než subjekt penzijních služeb, které jsou daňovým rezidentem v jurisdikci, v níž se nachází nejvyšší mateřský subjekt, a drží vlastnické podíly představující právo na nejvýše 5 % ze zisků a aktiv nejvyššího mateřského subjektu.
4. Výše zahrnutých daní nejvyššího mateřského subjektu kromě daní, u nichž byl povolen odpočet dividend, se sníží úměrně k částce kvalifikovaného příjmu snížené v souladu s odstavcem 2.
5. Pokud nejvyšší mateřský subjekt drží přímo nebo prostřednictvím jednoho nebo více členských subjektů vlastnický podíl v jiném členském subjektu, který podléhá režimu odčitatelných dividend, použijí se odstavce 2 a 3 na jakýkoli jiný členský subjekt nacházející se v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu, který podléhá režimu odčitatelných dividend, a to v rozsahu, v jakém je jeho kvalifikovaný příjem nejvyšším mateřským subjektem dále rozdělen příjemcům, kteří splňují požadavky stanovené v odstavci 2.
6. Pro účely odstavce 4 se dividenda vyplácená zásobovacím družstvem považuje za dividendu podléhající dani u příjemce, pokud tato dividenda snižuje odčitatelné výdaje nebo náklady v rámci výpočtu zdanitelného příjmu nebo ztráty příjemce.

Článek 38 ***Způsobilý systém daně z distribuce***

1. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že u členského subjektu podléhajícího způsobilému systému daně z distribuce zahrne částku určenou jako daň z domnělé distribuce v souladu s odstavcem 2 tohoto článku do upravených zahrnutých daní tohoto členského subjektu za dané účetní období.
- Toto rozhodnutí se činí každoročně v souladu s čl. 43 odst. 2 a vztahuje se na všechny členské subjekty, které se nacházejí v určité jurisdikci.
2. Částka daně z domnělé distribuce se rovná nižší z těchto částek:
- a) částka upravených zahrnutých daní nezbytná ke zvýšení efektivní daňové sazby vypočtené v souladu s čl. 26 odst. 2 pro jurisdikci v daném účetním období na minimální daňovou sazbu nebo
 - b) částka daně, která by byla zaplácena, pokud by členské subjekty během účetního období rozdělily svůj celkový příjem v rámci způsobilého systému daně z distribuce.
3. V případě rozhodnutí podle odstavce 1 se pro každé účetní období, ve kterém se toto rozhodnutí uplatní, zřídí účet pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce. Částka daně z domnělé distribuce uhrazená v dané jurisdikci se připíše na účet pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce za účetní období, ve kterém byl účet zřízen.

Na konci každého následujícího účetního období se částka na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce zřízených v předchozích účetních obdobích snižuje případně až na nulovou výši o daně zaplacené členskými subjekty v daném účetním období ve vztahu ke skutečné nebo domnělé distribuci.

Případná zbytková částka na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce zbývající po uplatnění prvního pododstavce se snižuje případně až na nulovou výši o částku rovnající se součinu čisté kvalifikované ztráty pro danou jurisdikci a minimální daňové sazby.

4. Případná zbytková částka čisté kvalifikované ztráty zbývající po uplatnění odst. 3 posledního pododstavce se převede do následujících účetních období a snižuje případnou zbytkovou částku na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce zbývající po uplatnění odstavce 3.
5. Případný zůstatek na účtu pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce ke konci čtvrtého účetního období po zřízení tohoto účtu se použije ke snížení upravených zahrnutých daní v souladu s čl. 28 odst. 1 za účetní období, ve kterém byl účet zřízen.
6. Daně, které jsou zaplacené během účetního období v souvislosti se skutečnou nebo domnělou distribucí, se nezahrnují do upravených zahrnutých daní v rozsahu, v jakém snižují částku na účtu pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce v souladu s odstavcem 3.
7. Pokud členský subjekt, na nějž se vztahuje rozhodnutí podle odstavce 1, opustí nadnárodní skupinu podniků nebo pokud jsou v podstatě všechna jeho aktiva převedena na osobu, která není členským subjektem téže nadnárodní skupiny podniků umístěným ve stejné jurisdikci, bude jakýkoli zůstatek na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce v předchozích účetních obdobích, v nichž byl takový účet zřízen, použit ke snížení upravených zahrnutých daní pro každé z těchto účetních období v souladu s čl. 28 odst. 1.

Případná dodatečná splatná částka dorovnávací daně se vynásobí následujícím poměrem pro účely stanovení dodatečné dorovnávací daně splatné v příslušné jurisdikci:

$$\frac{\text{Kvalifikovaný příjem členského subjektu}}{\text{Čistý kvalifikovaný příjem v jurisdikci}}$$

kde:

- a) kvalifikovaný příjem členského subjektu se určí v souladu s kapitolou III pro každé účetní období, ve kterém na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce v dané jurisdikci vznikne zůstatek, a
- b) čistý kvalifikovaný příjem v dané jurisdikci se určí v souladu s čl. 25 odst. 2 pro každé účetní období, ve kterém na účtech pro opětovné zachycení daně z domnělé distribuce v dané jurisdikci vznikne zůstatek.

Článek 39

Stanovení efektivní daňové sazby a dorovnávací daně investičního subjektu

1. Je-li členský subjekt nadnárodní skupiny investičním subjektem, který není daňově transparentním subjektem a který neučinil rozhodnutí podle článků 40 a 41,

vypočítá se efektivní daňová sazba tohoto investičního subjektu odděleně od efektivní daňové sazby pro jurisdikci, v níž se nachází.

2. Efektivní daňová sazba investičního subjektu uvedeného v odstavci 1 se rovná podílu jeho upravených zahrnutých daní a částky rovnající se přidělitelnému podílu nadnárodní skupiny podniků na kvalifikovaném příjmu nebo ztrátě investičního subjektu.

Pokud se v určité jurisdikci nachází více než jeden investiční subjekt, vypočítá se jejich efektivní daňová sazba tak, že se sloučí jejich upravené zahrnuté daně, jakož i přidělitelný podíl nadnárodní skupiny podniků na jejich kvalifikovaném příjmu nebo ztrátě.

3. Upravené zahrnuté daně investičního subjektu uvedeného v odstavci 1 tvoří upravené zahrnuté daně, které lze přiřadit přidělitelnému podílu nadnárodní skupiny podniků na kvalifikovaném příjmu investičního subjektu, a zahrnuté daně přidělené investičnímu subjektu v souladu s článkem 23.
4. Dorovnávací daň investičního subjektu uvedeného v odstavci 1 je částka rovnající se součinu procenta dorovnávací daně investičního subjektu a částky rovnající se rozdílu mezi přidělitelným podílem nadnárodní skupiny podniků na kvalifikovaném příjmu investičního subjektu a částkou vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty vypočtenou pro investiční subjekt.

Pokud se v určité jurisdikci nachází více než jeden investiční subjekt, vypočítá se jejich dorovnávací daň tak, že se sloučí jejich částky vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty, jakož i přidělitelný podíl nadnárodní skupiny podniků na jejich kvalifikovaném příjmu nebo ztrátě.

Procento dorovnávací daně investičního subjektu se rovná rozdílu mezi minimální daňovou sazbou a efektivní daňovou sazbou tohoto investičního subjektu.

5. Vyloučení příjmu investičního subjektu na základě ekonomické podstaty se určí v souladu s čl. 27 odst. 1 až 7. Způsobitá hmotná aktiva a způsobilé mzdové náklady způsobilých zaměstnanců, které se pro takový subjekt zohlední, se sníží v poměru k přidělitelnému podílu nadnárodní skupiny podniků na kvalifikovaném příjmu investičního subjektu vydělenému celkovým kvalifikovaným příjmem takového investičního subjektu.
6. Pro účely tohoto článku se přidělitelný podíl nadnárodní skupiny podniků na kvalifikovaném příjmu nebo ztrátě investičního subjektu stanoví v souladu s článkem 8.

Článek 40

Rozhodnutí zacházet s investičním subjektem jako s daňově transparentním subjektem

1. Pro účely tohoto článku se pojišťovací investičním subjektem rozumí subjekt, který by splňoval definici investičního fondu podle čl. 3 bodu 25 nebo subjektu investování do nemovitostí podle čl. 3 bodu 26, pokud by nebyl založen ve vztahu k závazkům vyplývajícím z pojistné smlouvy nebo smlouvy o anuitě a zcela vlastněn subjektem, který podléhá regulaci v jurisdikci, kde se nachází jako pojišťovna.
2. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že investiční subjekt nebo pojišťovací investiční subjekt bude považován za daňově transparentní subjekt, pokud vlastnický členský subjekt podléhá v jurisdikci, v níž se nachází, dani na základě reálné tržní hodnoty nebo podobného režimu založeného na ročních

změnách reálné hodnoty jeho vlastnických podílů v tomto subjektu a daňová sazba platná pro takový příjem vlastnického členského subjektu se rovná minimální daňové sazbě nebo ji přesahuje.

3. Má se za to, že subjekt, který nepřímo vlastní vlastnický podíl v investičním subjektu nebo pojišťovacím investičním subjektu přímo prostřednictvím jiného investičního subjektu nebo pojišťovacího investičního subjektu, podléhá dani na základě reálné tržní hodnoty nebo podobného režimu ve vztahu ke svému nepřímému vlastnickému podílu v prvně uvedeném subjektu nebo pojišťovacím investičním subjektu, pokud podléhá dani na základě reálné tržní hodnoty nebo podobného režimu ve vztahu ke svému přímému vlastnickému podílu v druhém uvedeném subjektu nebo pojišťovacím investičním subjektu.

4. Toto rozhodnutí se činí v souladu s čl. 43 odst. 1.

V případě zrušení rozhodnutí se jakýkoli zisk nebo ztráta ze zcizení aktiva nebo pasiva drženého investičním subjektem nebo pojišťovacím investičním subjektem určí na základě reálné tržní hodnoty aktiva nebo pasiva k prvnímu dni účetního období, kdy ke zrušení rozhodnutí dojde.

Článek 41

Rozhodnutí použít metodu zdanitelné distribuce

1. Podávající členský subjekt se může rozhodnout, že vlastnický členský subjekt investičního subjektu použije ve vztahu ke svému vlastnickému podílu v investičním subjektu metodu zdanitelné distribuce za předpokladu, že vlastnický členský subjekt není investičním subjektem a lze důvodně předpokládat, že bude podléhat dani z distribuce zisku vypláceného investičním subjektem při daňové sazbě, která se rovná minimální daňové sazbě nebo ji převyšuje.
2. V rámci metody zdanitelné distribuce se distribuce a domnělá distribuce kvalifikovaného příjmu investičního subjektu zahrne do kvalifikovaného příjmu vlastnického členského subjektu, který distribuci zisku obdržel.

Částka zahrnutých daní vzniklých investičnímu subjektu, která je započitatelná proti daňovému závazku vlastnického členského subjektu vyplývajícemu z distribuce, se zahrne do kvalifikovaného příjmu a upravených zahrnutých daní vlastnického členského subjektu, který distribuci obdržel.

Podíl vlastnického členského subjektu na nerozděleném čistém kvalifikovaném příjmu investičního subjektu vzniklém ve třetím roce předcházejícím danému účetnímu období („rozhodné účetní období“) se považuje za kvalifikovaný příjem tohoto investičního subjektu za dané účetní období. Částka rovnající se součinu tohoto kvalifikovaného příjmu a minimální daňové sazby se pro účely kapitoly II považuje za dorovnávací daň níže zdaněného členského subjektu za dané účetní období.

Kvalifikovaný příjem nebo ztráta investičního subjektu a upravené zahrnuté daně přiřaditelné tomuto příjmu za dané účetní období jsou vyloučeny z výpočtu efektivní daňové sazby v souladu s kapitolou V a s čl. 39 odst. 1 až 4 s výjimkou částky zahrnutých daní podle druhého pododstavce.

3. Nerozděleným čistým kvalifikovaným příjmem investičního subjektu za účetní období je částka kvalifikovaného příjmu tohoto investičního subjektu za rozhodné účetní období snižena případně až na nulovou výši o:

- a) zahrnuté daně investičního subjektu;
- b) distribuci a domnělou distribuci zisku společníkům, kteří nejsou investičními subjekty, v období od začátku třetího roku předcházejícího účetního období do konce účetního období („rozhodné období“);
- c) kvalifikované ztráty vzniklé během rozhodného období a
- d) jakoukoli zbytkovou částku kvalifikovaných ztrát, o kterou zatím nebyl snížen nerozdělený čistý kvalifikovaný příjem investičního subjektu za předchozí rozhodné účetní období („převod investičních ztrát do následujícího období“).

Nerozdělený čistý kvalifikovaný příjem investičního subjektu se nesnižuje o distribuci nebo domnělou distribuci zisku, o kterou již byl snížen nerozdělený čistý kvalifikovaný příjem tohoto investičního subjektu za předchozí rozhodné účetní období při použití prvního pododstavce písm. b).

Nerozdělený čistý kvalifikovaný příjem investičního subjektu se nesnižuje o částku kvalifikovaných ztrát, o kterou již byl snížen nerozdělený čistý kvalifikovaný příjem tohoto investičního subjektu za předchozí rozhodné účetní období při použití prvního pododstavce písm. c).

- 4. Pro účely tohoto článku se má za to, že k domnělé distribuci dochází v okamžiku, kdy je přímý nebo nepřímý vlastnický podíl v investičním subjektu převeden na subjekt, který nepatří do nadnárodní skupiny podniků, a rovná se podílu na nerozděleném čistém kvalifikovaném příjmu, který lze přiřadit tomuto vlastnickému podílu v den převodu a je stanoven bez ohledu na domnělou distribuci.
- 5. Toto rozhodnutí se činí v souladu s čl. 43 odst. 1.

V případě zrušení rozhodnutí se podíl vlastnického členského subjektu na nerozděleném čistém kvalifikovaném příjmu investičního subjektu za rozhodné účetní období předcházející zrušení rozhodnutí považuje za kvalifikovaný příjem investičního subjektu za dané účetní období. Částka rovnající se součinu tohoto kvalifikovaného příjmu a minimální daňové sazby se pro účely kapitoly II považuje za dorovnávací daň níže zdaněného členského subjektu za dané účetní období.

KAPITOLA VIII ADMINISTRATIVNÍ USTANOVENÍ

Článek 42

Povinnost podávat informační přehled

- 1. Pro účely tohoto článku se rozumí:
 - a) „určeným místním subjektem“ členský subjekt nadnárodní skupiny podniků, který se nachází v členském státě a byl jmenován ostatními členskými subjekty nadnárodní skupiny podniků nacházejícími se ve stejném členském státě k tomu, aby jejich jménem podal informační přehled k dorovnávací dani a oznámení v souladu s tímto článkem;
 - b) „kvalifikovanou dohodou příslušných orgánů“ dvoustranná nebo mnohostranná dohoda nebo ujednání mezi dvěma nebo více jurisdikcemi, která stanoví automatickou výměnu ročních informačních přehledů.

2. Členský subjekt, který se nachází v členském státě, podá informační přehled k dorovnávací dani svému správci daně v souladu s odstavcem 5.
Tento přehled může jménem členského subjektu podat určený místní subjekt.
3. Odchylně od odstavce 2 není členský subjekt povinen podat svému správci daně informační přehled k dorovnávací dani, pokud tento přehled již byl v souladu s požadavky stanovenými v odstavci 5 podán:
 - a) nejvyšším mateřským subjektem nacházejícím se v jurisdikci, která uzavřela kvalifikovanou dohodu příslušných orgánů ve vztahu k členskému státu, v němž se členský subjekt nachází, nebo
 - b) určeným podávajícím subjektem nacházejícím se v jurisdikci, která uzavřela kvalifikovanou dohodu příslušných orgánů ve vztahu k členskému státu, v němž se členský subjekt nachází.
4. Použije-li se odstavec 3, oznámí členský subjekt nebo určený místní subjekt jeho jménem správci daně totožnost subjektu, který podává informační přehled k dorovnávací dani, jakož i jurisdikci, v níž se subjekt nachází.
5. Informační přehled k dorovnávací dani obsahuje tyto informace týkající se nadnárodní skupiny podniků:
 - a) identifikaci členských subjektů, včetně jejich případných daňových identifikačních čísel, jurisdikce, v níž se nacházejí, a jejich statusu podle pravidel této směrnice;
 - b) informace o obecné korporátní struktuře nadnárodní skupiny podniků, včetně kontrolních podílů v členských subjektech držených ostatními členskými subjekty;
 - c) informace, které jsou nezbytné pro výpočet:
 - i) efektivní daňové sazby pro každou jurisdikci a dorovnávací daně každého členského subjektu;
 - ii) dorovnávací daně člena skupiny společných podniků;
 - iii) přidělení dorovnávací daně podle pravidla zahrnutí příjmů a částky dorovnávací daně podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby jednotlivým jurisdikcím, a
 - d) dokumentaci dokládající rozhodnutí učiněná v souladu s příslušnými ustanoveními této směrnice.
6. Odchylně od odstavce 5, pokud se členský subjekt nachází v členském státě a nejvyšší mateřský subjekt v jurisdikci třetí země, která uplatňuje pravidla považovaná podle článku 51 za rovnocenná pravidlům této směrnice, podá členský subjekt nebo určený místní subjekt informační přehled k dorovnávací dani obsahující tyto informace:
 - a) veškeré informace nezbytné pro uplatnění článku 7, včetně:
 - i) identifikace všech členských subjektů, v nichž částečně vlastněný mateřský subjekt nacházející se v členském státě drží přímo či nepřímo kdykoli během účetního období vlastnický podíl, a struktury těchto vlastnických podílů;

- ii) veškerých informací nezbytných pro výpočet efektivní daňové sazby pro jurisdikce, v nichž částečně vlastněný mateřský subjekt nacházející se v členském státě drží členské subjekty uvedené v bodě i), a splatné dorovnávací daně a
 - iii) veškerých informací, které jsou pro tento účel důležité v souladu s články 8, 9 nebo 10;
 - b) veškeré informace nezbytné pro uplatnění článku 12, včetně:
 - i) identifikace všech členských subjektů, které se nacházejí v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu, a struktury těchto vlastnických podílů;
 - ii) veškerých informací nezbytných pro výpočet efektivní daňové sazby v jurisdikci nejvyššího mateřského subjektu a splatné dorovnávací daně a
 - iii) veškerých informací nezbytných pro přidělení takové dorovnávací daně na základě alokačního vzorce podle pravidla pro nedostatečně zdaněné platby stanoveného v článku 13.
7. Informační přehled k dorovnávací dani uvedený v odstavcích 5 a 6 a veškerá související oznámení se podávají správci daně členského státu, ve kterém se členský subjekt nachází, nejpozději patnáct měsíců po posledním dni účetního období.

Článek 43

Rozhodnutí

1. Rozhodnutí uvedená v čl. 2 odst. 3, čl. 15 odst. 3, 6 a 9, čl. 40 odst. 4 a čl. 41 odst. 5 jsou platná po dobu pěti let počínaje rokem, v němž je rozhodnutí učiněno. Rozhodnutí se automaticky obnovuje, pokud jej podávající členský subjekt na konci pětiletého období nezruší. Zrušení rozhodnutí je platné po dobu pěti let počínaje rokem, v němž ke zrušení došlo.
2. Rozhodnutí uvedená v čl. 15 odst. 7, čl. 29 odst. 1 a čl. 38 odst. 1 jsou platná po dobu jednoho roku. Rozhodnutí se automaticky obnovuje, pokud jej podávající členský subjekt na konci účetního období nezruší.
3. Rozhodnutí se činí u správce daně členského státu, ve kterém se nachází podávající členský subjekt.

Článek 44

Sankce

1. Členské státy stanoví pravidla pro sankce za porušování vnitrostátních předpisů přijatých na základě této směrnice a přijmou všechna opatření nezbytná k zajištění jejich účinného uplatňování. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.
2. Členskému subjektu, který nesplní požadavek na podání informačního přehledu k dorovnávací dani podle článku 42 za zdaňovací období ve stanovené lhůtě nebo podá nepravdivé prohlášení, bude uložena správní peněžitá sankce ve výši 5 % jeho obrátu v příslušném účetním období. Tato sankce se uplatní až poté, co členský subjekt informační přehled k dorovnávací dani podle článku 42 nepředloží ani ve lhůtě šesti měsíců po zaslání případné upomínky.

KAPITOLA IX PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

Článek 45

Daňové atributy v přechodném období

1. Pro účely tohoto článku se přechodným obdobím rozumí první účetní období, ve kterém nadnárodní skupina podniků spadá do oblasti působnosti této směrnice.
2. Pro účely tohoto článku se daňovými atributy rozumí:
 - a) odložené daňové pohledávky;
 - b) odložené daňové závazky a
 - c) převáděná aktiva.
3. Při určování efektivní daňové sazby pro určitou jurisdikci v přechodném období a pro každé následující účetní období vezme nadnárodní skupina podniků v úvahu odložené daňové pohledávky a odložené daňové závazky zohledněné nebo vykázané ve finančních výkazech členských subjektů v dané jurisdikci za přechodné období.

Odložené daňové pohledávky a odložené daňové závazky se zohlední při minimální daňové sazbě nebo příslušné vnitrostátní daňové sazbě podle toho, která z nich je nižší. Odložená daňová pohledávka, která vznikla při daňové sazbě nižší, než je minimální daňová sazba, však může být zohledněna při minimální daňové sazbě, pokud je daňový poplatník schopen prokázat, že odloženou daňovou pohledávku lze přiřadit kvalifikované ztrátě.

K dopadu úpravy ocenění nebo úpravy účetního vykázání v souvislosti s odloženou daňovou pohledávkou se nepřihlíží.
4. Odložené daňové pohledávky vyplývající z položek vyloučených z výpočtu kvalifikovaného příjmu nebo ztráty v souladu s kapitolou III se z výpočtu uvedeného v odstavci 3 vyloučí, pokud tyto odložené daňové pohledávky vznikly v rámci transakce, která se uskutečnila po 15. prosinci 2021.
5. V případě převodu aktiv mezi členskými subjekty po 15. prosinci 2021 a před začátkem přechodného období vychází hodnota nabytých aktiv z účetní hodnoty převáděných aktiv převádějícího subjektu v okamžiku převodu.

Článek 46

Přechodná úleva pro vyloučení příjmu na základě ekonomické podstaty

1. Pro účely čl. 27 odst. 3 se hodnota 5 % nahrazuje hodnotami stanovenými v této tabulce:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

2. Pro účely použití čl. 27 odst. 4 se hodnota 5 % nahrazuje hodnotami stanovenými v této tabulce:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Článek 47

Vyloučení nadnárodních skupin podniků z pravidla zahrnutí příjmů a pravidla pro nedostatečně zdaněné platby v počáteční fázi jejich mezinárodní činnosti

1. Dorovnávací daň splatná nejvyšším mateřským subjektem nacházejícím se v členském státě v souladu s čl. 5 odst. 2 se v prvních pěti letech počáteční fáze

mezinárodní činnosti nadnárodní skupiny podniků sníží na nulu bez ohledu na požadavky stanovené v kapitole V.

2. Pokud se nejvyšší mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků nachází v jurisdikci třetí země, sníží se dorovnávací daň splatná členským subjektem nacházejícím se v členském státě v souladu s čl. 13 odst. 2 v prvních pěti letech počáteční fáze mezinárodní činnosti této nadnárodní skupiny podniků na nulu bez ohledu na požadavky stanovené v kapitole V.
3. Má se za to, že nadnárodní skupina podniků je v počáteční fázi své mezinárodní činnosti, pokud:
 - a) má členské subjekty v nejvýše šesti jurisdikcích a
 - b) součet čisté účetní hodnoty hmotných aktiv všech členských subjektů nadnárodní skupiny podniků, které nejsou členskými subjekty nacházejícími se v referenční jurisdikci, nepřesahuje 50 000 000 EUR.

Pro účely písmene b) se referenční jurisdikcí rozumí jurisdikce, v níž mají členské subjekty nadnárodní skupiny podniků nejvyšší součet čisté účetní hodnoty hmotných aktiv v účetním období, v němž nadnárodní skupina podniků poprvé spadá do oblasti působnosti této směrnice.

4. Období pěti účetních období uvedené v odstavcích 1 a 2 začíná běžet od začátku účetního období, v němž nadnárodní skupina podniků poprvé spadá do oblasti působnosti této směrnice.

Pro nadnárodní skupiny podniků, které v okamžiku vstupu této směrnice v platnost spadají do oblasti její působnosti, začíná pětileté období uvedené v odstavci 1 dnem 1. ledna 2023.

Pro nadnárodní skupiny podniků, které v okamžiku vstupu této směrnice v platnost spadají do oblasti její působnosti, začíná pětileté období uvedené v odstavci 2 dnem 1. ledna 2024.

5. Nejvyšší mateřský subjekt informuje správce daně členského státu, v němž se nachází, o zahájení počáteční fáze své mezinárodní činnosti.

Článek 48

Přechodná úleva pro povinnost podávat informační přehled

Odchylně od čl. 42 odst. 7 se informační přehled k dorovnávací dani a oznámení podle článku 42 podávají správci daně členských států nejpozději osmnáct měsíců po posledním dni účetního období, které je přechodným obdobím.

KAPITOLA X

ZVLÁŠTNÍ UPLATŇOVÁNÍ PRAVIDLA ZAHRNUTÍ PŘÍJMŮ NA VELKÉ VNITROSTÁTNÍ SKUPINY

Článek 49

Velké vnitrostátní skupiny

Členské státy zajistí, aby nejvyšší mateřský subjekt velké vnitrostátní skupiny nacházející se v členském státě podléhal za dané účetní období ve vztahu k jejím níže zdaněným členským

subjektům dorovnávací dani podle pravidla zahrnutí příjmů podle čl. 5 odst. 2 vypočtené v souladu s kapitolami III, IV a V.

Článek 50

Přechodná ustanovení

1. Dorovnávací daň splatná nejvyšším mateřským subjektem nacházejícím se v členském státě v souladu s článkem 49 se v prvních pěti účetních obdobích sníží na nulu počínaje prvním dnem účetního období, v němž velká vnitrostátní skupina poprvé spadá do oblasti působnosti této směrnice.
2. Pro velké vnitrostátní skupiny, které v okamžiku vstupu této směrnice v platnost spadají do oblasti její působnosti, začíná výše uvedené pětileté období dnem 1. ledna 2023.

KAPITOLA XI ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 51

Posouzení rovnocennosti

1. Právní rámec provedený ve vnitrostátním právu třetí země se považuje za rovnocenný kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů stanovenému v kapitole II, pokud splňuje tyto podmínky:
 - a) prosazuje soubor pravidel, podle nichž mateřský subjekt nadnárodní skupiny podniků vypočítá a vybere svůj přidělitelný podíl na dorovnávací dani ve vztahu k nízce zdaněným členským subjektům nadnárodní skupiny podniků;
 - b) stanoví minimální efektivní daňovou sazbu ve výši nejméně 15 %, pod jejíž úrovní je členský subjekt považován za nízce zdaněný subjekt;
 - c) pro účely výpočtu minimální efektivní daňové sazby umožňuje slučování příjmů pouze subjektů nacházejících se ve stejné jurisdikci a
 - d) stanoví úlevu pro jakoukoli dorovnávací daň, která byla zaplacená v členském státě při uplatnění pravidla zahrnutí příjmů stanoveného v této směrnici.
2. Jurisdikce třetích zemí, které ve svém vnitrostátním právu zavedly právní rámec, který lze považovat za rovnocenný kvalifikovanému pravidlu zahrnutí příjmů v souladu s odstavcem 1, jsou zařazeny na seznam uvedený v příloze.
3. Tento seznam může být pozměněn v návaznosti na následné posouzení právního rámce zavedeného jurisdikcí třetí země v jejím vnitrostátním právu. Posouzení provádí Komise v souladu s podmínkami stanovenými v odstavci 1. Komisi je svěřena pravomoc přijímat na základě tohoto posouzení akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 52 za účelem změny přílohy.

Článek 52

Výkon přenesené pravomoci

1. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci je svěřena Komisi za podmínek stanovených v tomto článku.

2. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci uvedená v čl. 51 odst. 3 je svěřena Komisi na dobu neurčitou od data vstupu této směrnice v platnost.
3. Rada může přenesení pravomoci uvedené v čl. 51 odst. 3 kdykoli zrušit. Rozhodnutím o zrušení se ukončuje přenesení pravomoci v něm blíže určené. Rozhodnutí nabývá účinku prvním dnem po zveřejnění v *Úředním věstníku Evropské unie* nebo k pozdějšímu dni, který je v něm upřesněn. Nedotýká se platnosti již platných aktů v přenesené pravomoci.
4. Přijetí aktu v přenesené pravomoci Komise neprodleně oznámí Radě.
5. Akt v přenesené pravomoci přijatý podle čl. 51 odst. 3 vstoupí v platnost, pouze pokud proti němu Rada nevysloví námitky ve lhůtě dvou měsíců ode dne, kdy jí byl tento akt oznámen, nebo pokud Rada před uplynutím této lhůty informuje Komisi o tom, že námitky nevysloví. Z podnětu Rady se tato lhůta prodlouží o dva měsíce.

Článek 53

Informování Evropského parlamentu

Evropský parlament je informován o přijetí aktů v přenesené pravomoci Komisí, o námitkách k nim vyslovených a o zrušení přenesení pravomoci Radou.

Článek 54

Dvoustranná dohoda o zjednodušených oznamovacích povinnostech

Unie může uzavírat dohody s jurisdikcemi třetích zemí uvedenými v příloze za účelem vytvoření rámce pro zjednodušení postupů oznamování stanovených v čl. 42 odst. 6.

Článek 55

Provedení ve vnitrostátním právu

Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2022.

Znění těchto předpisů členské státy neprodleně sdělí Komisi.

Tyto předpisy použijí od 1. ledna 2023.

Předpisy nezbytné pro dosažení souladu s články 11, 12 a 13 však použijí od 1. ledna 2024.

Tyto právní a správní předpisy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

Článek 56

Vstup v platnost

Tato směrnice vstupuje v platnost prvním dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 57

Určení

Tato směrnice je určena členským státům.

V Bruselu dne

Za Radu

předseda/předsedkyně