

Příloha č. 5

POKYNY K POUŽITÍ METODICKÉHO RÁMCE PRO VÝPOČET ČESKÉ DOROVNÁVACÍ DANĚ

NÁZEV PRÁCE	Dopady pilíře 2 BEPS 2.0 na vybranou společnost
AUTOR PRÁCE	Bc. Michaela Gibiecová
VEDOUCÍ PRÁCE	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2024

OBSAH

ÚVODNÍ INFORMACE	3
1 List Souhrn.....	4
2 List Přejídný bezpečný přístav	6
2.1 Test de minimis	6
2.2 Test zjednodušené ETR	6
2.3 Test rutinních zisků.....	6
3 List Rozhodnutí	8
3.1 Rozhodnutí ohledně položek upravující kvalifikovaný zisk/ztrátu	8
3.2 Rozhodnutí ohledně položek upravující zahrnuté daně.....	13
3.3 Rozhodnutí ohledně položek upravující dodatečné zahrnuté daně.....	14
3.4 Ostatní rozhodnutí	15
4 Listy pro jednotlivé členské entity.....	17
4.1 Kvalifikovaný zisk/ztráta.....	17
4.1.1 Položky upravující účetní zisk/ztrátu.....	18
4.1.2 Položky upravující kvalifikovaný zisk/ztrátu na základě rozhodnutí.....	24
4.2 Zahrnuté daně	25
4.2.1 Zahrnované a nezahrnované daně.....	25
4.2.2 Položky zvyšující zahrnuté daně.....	26
4.2.3 Položky snižující zahrnuté daně	26
4.2.4 Úprava celkové výše odložené daně.....	28
4.2.5 Položky upravující zahrnuté daně na základě rozhodnutí	30
4.3 Zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty – § 81, § 82.....	30
4.3.1 Způsobilé mzdové náklady	30
4.3.2 Způsobilá hmotná aktiva.....	30
4.4 Výpočet dodatečné dorovnávací daně	31
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	32

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ	33
SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK	34

ÚVODNÍ INFORMACE

V tomto dokumentu je popsáno použití Přílohy č. 4 diplomové práce „Dopady pilíře 2 BEPS 2.0 na vybranou společnost“, která je nazvána jako „**Metodický rámec pro výpočet české dorovnávací daně**“.

Metodický rámec je určen k výpočtu české dorovnávací daně, a to pouze u klasických právnických osob, neslouží pro výpočet dorovnávací daně u těchto entit:

- entity s prvkem daňové transparency;
- entity, které nejsou z žádného státu;
- stálé provozovny;
- investiční entity;
- pojišťovny;
- bankovní instituce;
- entity v režimu odčitatelných dividend;
- entity v režimu zdanění ovládaných zahraničních společností;
- hybridní entity;
- entity v menšinovém vlastnictví;
- daňově neutrální entity.

Metodický rámec také neslouží pro výpočet dorovnávací daně v případě režimu přeměn a holdingových uspořádání.

Tento pokyn vychází ze **zákona č. 416/2023 o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny** a z **důvodové zprávy k návrhu tohoto zákona**.

Odkazy v textu na konkrétní ustanovení se vztahují k uvedenému zákonu, pokud není v textu uvedeno jinak.

Předpokladem výpočtu je učinění rozhodnutí podávající členskou entitou ohledně trvalého bezpečného přístavu založeného na kvalifikované vnitrostátní dorovnávací dani pro Českou republiku.

1 List Souhrn

Na tomto listu se vyplní pouze počet členských entit, rok, za který se daň počítá a vypočtená dodatečná dorovnávací daň za předchozí období, pokud vznikla.

Výpočet vnitrostátní dorovnávací daně v ČR

Počet členských entit v ČR:	
Rok za který se daň počítá:	

Vytvořit listy členských entit

Obrázek č. 1: Buňky k vyplnění na listu Souhrn

Po zadání počtu členských entit, za který se daň počítá, se stisknutím tlačítka „Vytvořit listy členských entit“, vytvoří jednotlivé listy za tyto členské entity (angl. „*Constituent entity*“) pojmenované jako CE 1, CE 2 atd. V případě chybného zadání počtu členských entit lze počet opravit a při opětovném stisku tlačítka budou buď vloženy chybějící řádky a listy nebo odstraněny přebývající řádky a listy.

*Pozn. Obsah generovaných listů je kopírován z listu Vzor. Tento list **neslouží** k vyplnění, slouží pouze jako šablona pro vytváření listů jednotlivých členských entit.*

Ve vytvořených listech bude dále nutné vyplnit konkrétní hodnoty, jejichž sumy se poté prostřednictvím vytvořených funkcí přenesou zpět na list Souhrn. Zde pak bude přehled o celkovém kvalifikovaném zisku/ztrátě, celkových zahrnutých daních, způsobilých mzdových nákladech a způsobilých hmotných aktivech za každou členskou entitu. Současně budou v jednotlivých řádcích vypočteny efektivní sazby daně pro jednotlivé entity a alokační částka poplatníka, pomocí které se jurisdikční daň rozdělí mezi jednotlivé poplatníky. Výsledná daň za jednotlivé entity pak bude vypočtena ve sloupci česká dorovnávací daň.

Pokud za předchozí období vzniká dodatečná dorovnávací daň, je nutné její výpočet provést v excelu za předchozí období, za které tato daň vzniká (výpočet vysvětlen v kapitole 4.4, str. 31). Pokud dodatečná dorovnávací daň vzniká za více období, provede se tento výpočet v každém excelu zvlášť. Součet těchto daní se poté vloží do excelu za aktuální období do příslušné tabulky pro výpočet jurisdikční dorovnávací daně (viz žlutě označená buňka, Obrázek č. 2)

Jurisdikční kvalifikovaný zisk/ztráta	0
Jurisdikční úhrn zahrnutých daní	0
ETR	0,00%
SBIE	0
Jurisdikční sazba dorovnávací daně	15,00%
Jurisdikční nadměrný zisk	0
Dodatečná dorovnávací daň za předchozí období	
Jurisdikční dorovnávací daň	0

Obrázek č. 2: Dodatečná dorovnávací daň k vyplnění na listu Souhrn

2 List Přejichodný bezpečný přístav

Na tomto listu se u patřičných položek převezmou hodnoty z kvalifikované zprávy CbCR.

Pokud se měna, ve které je sestavena konsolidovaná účetní závěrka za členské entity (nebo měna, ve které účtuje členská entita, pokud je jediná ze skupiny, která sídlí v ČR), liší od měny, ve které je sestavována zpráva CbCR, patřičné položky se přepočítají kurzem dle § 36.

2.1 Test de minimis

Pokud je zpráva CbCR sestavována v cizí měně, přepočítají se jednotlivé položky na eura průměrným kurzem za měsíc prosinec, který bezprostředně předchází výkaznímu období.

1) Průměrné výnosy z CbCR

Tato hodnota se převezme ze zprávy CbCR ze sloupce Výnosy celkem (angl. „*Revenues total*“) a z řádku, který tvoří součet za členské entity v České republice.

2) Zisk před zdaněním z CbCR

Tato hodnota se převezme ze zprávy CbCR ze sloupce Výsledek hospodaření před zdaněním (angl. „*Profit before income tax*“) a z řádku, který tvoří součet za členské entity v České republice.

2.2 Test zjednodušené ETR

3) Zjednodušené zahrnuté daně

Zjednodušené zahrnuté daně se stanoví jako náklad na daň z příjmů v kvalifikovaných finančních výkazech (splatná a odložená daň), snížený o nejisté daňové pozice a daně, které nejsou zahrnutými daněmi (výčet daní, které nejsou zahrnutými, je uveden v kapitole 4.2.1, str. 25). Jelikož se nákladem na daň z příjmů rozumí náklad vykázaný v kvalifikovaných finančních výkazech, znamená to, že se odložená daň nemusí přepočítávat na minimální sazbu daně, ale bude zohledněna v plné výši.

4) Zisk před zdaněním z CbCR

Tato hodnota se převezme ze zprávy CbCR ze sloupce Výsledek hospodaření před zdaněním (angl. „*Profit before income tax*“) a z řádku, který tvoří součet za členské entity v České republice.

2.3 Test rutinních zisků

5) SBIE

Pro zjištění této hodnoty je nutné vyplnit na listech jednotlivých členských entit oblast nazvanou „Zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty (SBIE)“, tedy způsobilé mzdové

náklady a způsobilá hmotná aktiva členských entit. Po vyplnění se tato hodnota vypočítá pomocí vytvořených funkcí.

6) Zisk před zdaněním z CbCR

Tato hodnota se převezme ze zprávy CbCR ze sloupce Výsledek hospodaření před zdaněním (angl. „*Profit before income tax*“) a z řádku, který tvoří součet za členské entity v České republice.

3 List Rozhodnutí

Níže jsou vysvětlena jednotlivá rozhodnutí, která může podávající členská entita nebo nejvyšší mateřská entita učinit (§ 27).

Tabulka č. 1: Popis rozhodnutí, která může podávající členská entita učinit

Typ rozhodnutí	Popis
Jednorázové	Poplatník dorovnávací daně může učinit jednorázové rozhodnutí ohledně jednotlivé skutečnosti, která je vymezena v zákoně o dorovnávacích daních, pro zdaňovací období, ve kterém daná skutečnost nastane. Poplatník je pak povinen sdělit v informačním přehledu, že dané rozhodnutí učinil.
Krátkodobé	Krátkodobé rozhodnutí může poplatník dorovnávací daně učinit pouze pro jedno zdaňovací období. Poplatník je pak povinen sdělit v informačním přehledu, že dané rozhodnutí učinil. Krátkodobé rozhodnutí se obnovuje, pokud poplatník v informační přehledu neuvede rozhodnutí o jeho neobnovení.
Střednědobé	Střednědobé rozhodnutí může poplatník dorovnávací daně učinit pro 5 po sobě následujících zdaňovacích období. Poplatník je pak povinen sdělit v informačním přehledu, že dané rozhodnutí učinil. Střednědobé rozhodnutí se obnovuje, pokud poplatník v informační přehledu neuvede rozhodnutí o jeho neobnovení.
Dlouhodobé	Dlouhodobé rozhodnutí může poplatník dorovnávací daně učinit pro daný stát, ze kterého jsou členské entity skupiny, ve které je tento poplatník. Rozhodnutí se činí pouze jednou pro první zdaňovací období, za které je podáván informační přehled a všechna následující, pro která je to možné.

U většiny položky je uveden zdroj, ze kterého se hodnota může čerpat. Výčet zdrojů je však pouze demonstrativní, skutečné zdroje budou záviset na individuálním zaúčtování každé společnosti.

3.1 Rozhodnutí ohledně položek upravující kvalifikovaný zisk/ztrátu

1) Kompenzace vázaná na akcie nebo jiné účastnické cenné papíry – § 49

Pokud podávající členská entita učiní toto střednědobé rozhodnutí, všechny členské entity z ČR nahradí částku vykázanou ve výkazech jako náklady nebo výdaje na kompenzaci na základě akcií nebo jiných účastnických cenných papírů částkou, která může být odpočtena od jejich zdanitelného příjmu (jedná se o specifickou situaci pro společnosti, které účtují dle mezinárodních účetních standardů, konkrétně se to týká IFRS 2). Navíc, pokud náklady na kompenzaci vznikly v souvislosti s nepoužitou opcí, částka těchto nákladů se zahrne do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty v období, kdy uplyne lhůta pro uplatnění této možnosti.

Pokud část nákladů na kompenzaci byla vykázána v předchozích obdobích, zahrne se do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty členské entity v prvním období, pro které bylo rozhodnutí učiněno, rozdíl mezi celkovými náklady vykazanými v předchozích obdobích a náklady, které by byly odečteny, pokud by bylo rozhodnutí učiněno v těchto předchozích obdobích.

Pokud není rozhodnutí obnoveno, částka neuhrazených nákladů na kompenzaci vázanou na akcie se zahrne do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty členské entity v prvním období, kdy není rozhodnutí obnoveno, pokud přesahuje účetní náklady.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na jednotlivých listech členských entit se ve sloupci D u položky 19) zapíše rozdíl mezi částkou vykazanou ve výkazech jako náklady nebo výdaje na kompenzaci na základě akcií nebo jiných účastnických cenných papírů a částkou, která je povolena jako odpočet při výpočtu zdanitelného příjmu.

Zdroj hodnoty: V českém účetnictví tuto hodnotu nenajdeme, jedná se o položku, o které je účtováno při používání mezinárodních účetních standardů IFRS.

2) Využití zásady realizace – § 50

V případě vykazování aktiv a účetních závazků v reálné hodnotě nebo snížené hodnotě podle pravidel pro snížení hodnoty na základě zásady realizace, může podávající členská entita pomocí střednědobého rozhodnutí odhlédnout od změn v ocenění těchto aktiv a závazků a nezahrnovat zisky a ztráty z těchto změn do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Účetní hodnota aktiva nebo účetního dluhu podle zásady realizace je buď hodnota v době pořízení aktiv nebo vzniku dluhů, nebo pokud je to později, hodnota k prvnímu dni výkazního období, pro které bylo rozhodnutí učiněno.

V prvním výkazním období, kdy není rozhodnutí obnoveno, se při výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty členské entity částka, která je rozdílem mezi reálnou a účetní hodnotou aktiva nebo účetního dluhu, k prvnímu dni výkazního období buď

- přičte, pokud je reálná hodnota vyšší než účetní hodnota, nebo
- odečte, pokud je účetní hodnota vyšší než reálná hodnota.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na jednotlivých listech členských entit se ve sloupci D u položky 20) zapíše zisk v kladné hodnotě a ztráta v záporné hodnotě. V případě, že se jedná o období, ve kterém nebylo rozhodnutí obnoveno, zapíše se zde rozdíl mezi reálnou a účetní hodnotou. Pokud je reálná hodnota vyšší

než účetní hodnota, vloží se tento rozdíl záporně, v opačném případě se vloží tento rozdíl kladně.

Zdroj hodnoty: rozvaha

3) Použití postupu účetní konsolidace k eliminaci výnosů, nákladů, zisků a ztrát – § 52

Střednědobé rozhodnutí ohledně použití postupu účetní konsolidace k eliminaci výnosů, nákladů, zisků a ztrát může učinit nejvyšší mateřská entita ve vztahu ke státu, ze kterého je alespoň jedna členská entita ze skupiny a eliminovat tak výnosy, náklady, zisky a ztráty vyplývající z transakcí mezi jednotlivými členskými entitami z tohoto státu z výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na jednotlivých listech členských entit se ve sloupci D u položky 21) vloží hodnota, která má být na základě konsolidace vyloučena nebo přičtena ke kvalifikovanému zisku/ztrátě. Pokud má být hodnota vyloučena, vloží se záporně, pokud má být přičtena, vloží se kladně.

Zdroj hodnoty: výpočet dle konsolidace účetnictví jednotlivých členských entit z ČR

4) Zohlednění zisku a ztrát z kapitálových investic — § 53

Střednědobé rozhodnutí ohledně zohlednění zisku a ztrát z kapitálových investic umožňuje držitelům vlastnického podílu (jiného než je portfoliový) a kvalifikovaného vlastnického podílu (souvisí s podílem v daňově transparentní entitě) z ČR, zahrnout do kvalifikovaného zisku nebo ztráty:

- zisky nebo ztráty vyplývající ze změny reálné hodnoty vlastnického podílu případně ze snížení hodnoty tohoto podílu (pokud podléhá zdanění příjmů v souvislosti se změnou reálné hodnoty podílu nebo snížením jeho hodnoty),
- zisky nebo ztráty spojené s podílem v daňově transparentní entitě, které jsou vykázány ve finančních výkazech na základě ekvivalence nebo
- zisky nebo ztráty související se zcizením vlastnického podílu (v souvislosti se kterými podléhá držitel zdanění příjmů).

V souvislosti s těmito položkami se zohlední v upravené výši zahrnutých daní i náklad na daň, případně náklad na odloženou daň.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na jednotlivých listech členských entit, kterých se toto rozhodnutí týká, se do sloupce D u položky 22) vloží výše zisku v kladné hodnotě nebo výše ztráty v záporné hodnotě.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů skupiny 56x Finanční náklady, 66x Finanční výnosy, na které společnost účtuje transakce související s kapitálovými investicemi

5) Použití metody zdanitelného rozdělení zisku – § 75

Střednědobé rozhodnutí ohledně použití metody zdanitelného rozdělení zisku dává podávající členské entitě možnost rozhodnout se pro speciální způsob zdaňování zisků vyplacených investičními entitami jejich vlastníků. Rozhodnutí se aplikuje na vlastnické členské entity, které drží podíly v investičních entitách, ale samy nejsou investičními entitami. Pokud podávající členská entita rozhodnutí učiní, vlastnická členská entita, která má zisk od investiční entity (týká se skutečně rozděleného zisku i zisku, který je považován za rozdělený), bude tento zisk zahrnovat do výpočtu kvalifikovaného zisk nebo ztráty. Podmínkou je, že tento zisk bude zdaněn alespoň minimální daňovou sazbou.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na listech jednotlivých členských entit, které jsou vlastnickými entitami investičních entit a obdržely od těchto investičních entit zisk, se vloží hodnota tohoto zisku do sloupce D u položky 23).

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů skupiny 66x Finanční výnosy, na který společnost účtuje zisky od investičních entit

6) Zcizení místních hmotných aktiv – § 51, §151

Pokud je toto krátkodobé rozhodnutí učiněno, upraví se kvalifikované zisky/ztráty jednotlivých členských entit o zisky vyplývající ze zcizení místních hmotných aktiv uskutečněné členskými entitami v tomto výkazním období ve prospěch osoby, která není součástí skupiny.

Zisk z prodeje místních hmotných aktiv v daném období se použije k vyrovnání případné ztráty členské entity ze státu, kde se tato aktiva nachází, vyplývající ze zcizení místních hmotných aktiv v aktuálním období a následujících 4 letech. Nejprve se zisk použije k vyrovnání případné ztráty v prvním roce období. Pokud zisk převyšuje tuto ztrátu, zbývající část se přenesse do dalšího období a použije se k vyrovnání případných ztrát v dalších letech tohoto pětiletého období. Zbytková výše zisku, která se neuplatní vůči ztrátě, se pak rovnoměrně rozdělí v tomto pětiletém období mezi členské entity z ČR, které dosáhly zisku ze zcizení místních hmotných

aktiv, v poměru zisku jedné členské entity k zisku všech členských entit. Pokud žádná z členských entit v ČR nevykazuje zisk ze zcizení místních aktiv, zbytková výše zisku se rovnoměrně rozdělí mezi všechny entity v tomto státě v období pěti let.

Toto rozhodnutí má dopad i do výpočtu zahrnutých daní, jelikož pokud je učiněno, musí být veškeré zahrnuté daně vyplývající ze zcizení místních hmotných aktiv z výpočtu zahrnutých daní vyloučeny (viz položka 34) v kapitole 4.2.2, str. 26).

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Na listech jednotlivých členských entit se pak do sloupce D u položky 24), dle postupu popsáno výše, vloží příslušná částka zisku ze zcizení místních hmotných aktiv náležící do daného období.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – individuální zaúčtování dané společnosti

7) Prominutý dluh – § 40 písm. p), § 54

Prominutým dluhem je takový dluh účetní jednotky, který věřitel zcela nebo částečně odpustí, přičemž účetní jednotka není v důsledku tohoto prominutí povinna poskytnout jiné plnění.

Toto jednorázové rozhodnutí umožňuje podávající členské entitě ve vztahu k jednotlivému prominutému dluhu členské entity z ČR nezohlednit prominutý dluh při určení kvalifikovaného zisku nebo ztráty členské entity. Rozhodnutí je možné učinit pouze pokud:

- a) je dluh prominut kvůli insolvenčnímu řízení,
- b) věřitel není propojen s dlužníkem a existuje důvodný předpoklad o neschopnosti dlužníka splatit dluh do 12 měsíců nebo
- c) věřitel není propojen s dlužníkem a závazky dlužníka před prominutím dluhu přesahují tržní hodnotu jeho aktiv.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je toto rozhodnutí učiněno, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. V případě možnosti a) a b) bude dluh zohledněn v celé výši a do sloupce D u položky 25) na listech jednotlivých členských entit, kterých se tato situace týká, se zapíše kladná hodnota tohoto prominutého dluhu. V případě možnosti c) se do sloupce D na listech jednotlivých členských entit, kterých se tato situace týká, zapíše nižší z částek:

částka, o kterou dlužníkovy závazky přesahují skutečnou tržní hodnotu jeho aktiv, jak je stanovena bezprostředně před odpisem dluhu	maximální částka dluhu, která může být prominuta a zohledněna v souladu s daňovými předpisy daného státu, v němž má dlužník své sídlo
---	---

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtů 648x Ostatní provozní výnosy, 668x Ostatní finanční výnosy

3.2 Rozhodnutí ohledně položek upravující zahrnuté daně

8) Odložená daňová pohledávka vzniklá v souvislosti s kvalifikovanou ztrátou – § 64

Rozhodnutí nelze učinit pro stát se způsobilým systémem daně z rozděleného zisku.

Pokud podávající členská entita učiní toto dlouhodobé rozhodnutí ve vztahu k členským entitám z ČR, platí, že pro určení zahrnutých daní se bude ve všech výkazních obdobích, ve kterých v ČR vznikne kvalifikovaná ztráta, počítat odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty **součinem čisté jurisdikční kvalifikované ztráty a minimální daňové sazby**.

Takto vypočtená odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty se uplatní v každém budoucím období, kdy skupina v ČR vykáže jurisdikční kvalifikovaný zisk buď ve výši součinu kvalifikovaného zisku a minimální sazby daně, nebo pokud je nižší, ve výši dostupné odložené daňové pohledávky z této ztráty. Částka použitá v jednom období se odečte od celkové odložené daňové pohledávky a zbytek se přenesse do dalších období.

Pokud podávající členská entita zruší toto rozhodnutí, zbývající odložená daňová pohledávka z kvalifikované ztráty klesne na nulu na začátku prvního zdaňovacího období, pro které bylo rozhodnutí zrušeno.

Pokyn k vyplnění:

V období, ve kterém je rozhodnutí učiněno, se pouze vybere ve sloupci C na tomto řádku možnost „Ano“ (ponechá se i v následujících obdobích, dokud se rozhodnutí nezruší nebo se částka nevyčerpá). V následujících obdobích, kdy skupina v ČR dosahuje jurisdikčního kvalifikovaného zisku, se na listech jednotlivých členských entit do sloupce D u položky 31) vloží nižší z těchto částek:

kvalifikovaný zisk \times 15 %	dostupná odložená daňová pohledávka ze ztráty
----------------------------------	--

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka nebo vypočtená částka

9) Daň z rozděleného zisku – § 71-73

Krátkodobé rozhodnutí ohledně daně z rozděleného zisku umožňuje entitám, které podléhají způsobilému systému daně z rozděleného zisku, zahrnout do upravené výše zahrnutých daní za dané výkazní období těchto entit částku určenou jako daň ze zisku, který se považuje za rozdělený.

Pokyn k vyplnění:

Pokud je rozhodnutí učiněno, vybere ve sloupci C na tomto řádku možnost „Ano“. Výše, která se zapíše do listů jednotlivých členských entit u položky 47) do sloupce D, činí nižší z těchto částek:

částka potřebná k tomu, aby se celková efektivní daňová sazba skupiny v daném státě za dané období zvýšila na minimální daňovou sazbu	částka daně, kterou by členské entity musely zaplatit, pokud by celý svůj příjem podléhající systému daně z rozděleného zisku v daném státě rozdělily během daného období
---	---

Bližší informace ohledně povinností souvisejících s tímto systémem jsou uvedeny v § 73.

10) Nadměrná záporná částka nákladů na odloženou daň – § 58 písm. c), § 65

Nadměrná záporná částka na odloženou daň je buď částka, která se rovná dodatečně dorovnávací dani v případě, že skupina nemá kvalifikovaný zisk v ČR, nebo je to záporná upravená výše zahrnutých daní v případě, že skupina má kvalifikovaný zisk v ČR.

Toto krátkodobé rozhodnutí lze učinit pouze pokud skupině v ČR vzniká jurisdikční kvalifikovaná ztráta. Pokud je rozhodnutí učiněno, částka nadměrné záporné částky nákladů na odloženou daň se nezohlední v úhrnu upravených výší zahrnutých daní. V následujících obdobích, ve kterých skupina v ČR dosahuje kvalifikovaného zisku, se pak sníží výše zahrnutých daní, pokud je kladná, o částku odpovídající nadměrné záporné částce nákladů na odloženou daň postupně až do souhrnné výše této částky.

Pokyn k vyplnění:

V období, ve kterém je rozhodnutí učiněno se pouze vybere ve sloupci C na tomto řádku možnost „Ano“ (ponechá se i v následujících obdobích, dokud se rozhodnutí nezruší nebo se částka nevyčerpá). V následujících obdobích, kdy skupina dosahuje kvalifikovaného zisku a kladných zahrnutých daní v ČR, se do sloupce D na tomto řádku vepíše v záporné hodnotě částka odpovídající nadměrné záporné částce nákladů na odloženou daň všech členských entit skupiny v ČR.

3.3 Rozhodnutí ohledně položek upravující dodatečné zahrnuté daně

11) Nepodstatné snížení zahrnutých daní – § 68

Pokud podávající členská entita učiní krátkodobé rozhodnutí ohledně nepodstatného snížení zahrnutých daní, takové snížení se považuje za úpravu zahrnutých daní v daném výkazním období, pokud nepřesáhne 1 000 000 EUR.

Pokyn k vyplnění:

Pokud podávající členská entita toto rozhodnutí učiní, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci C a vepíše se v kladné hodnotě částka, o kterou budou zahrnuté daně sníženy do sloupce D na tomto řádku.

3.4 Ostatní rozhodnutí

12) Použití přechodného bezpečného přístavu – § 145 odst. 1 a 2

Pokyn k vyplnění:

Pokud je podle výpočtu na listu Přechodný bezpečný přístav splněn nárok na uplatnění tohoto přístavu, je splněna podmínka období, za které může být toto dlouhodobé rozhodnutí učiněno a podávající členská entita toto rozhodnutí učiní, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Tím se zajistí, že jurisdikční dorovnávací daň bude nulová.

Toto rozhodnutí je možné učinit pouze za období, která začínají nejpozději 1. ledna 2027 a nezahrnuje období končící po 30. červnu 2028. Zároveň je možné jej učinit pouze v roce, od kterého skupina podléhá pravidlům GloBE.

13) Vyřazení entity z okruhu vyloučených entit – § 7 odst. 2

Podávající členská entita může učinit střednědobé rozhodnutí o vyřazení určité entity z okruhu vyloučených entit, což se týká těchto situací:

- Entita vlastní nebo přes své vyloučené entity vlastní alespoň 95 % hodnoty jedné nebo více vyloučených entit a to za účelem držet aktiva nebo investovat peněžní prostředky ve prospěch těchto entit nebo vykonávat doplňující činnost.
- Entita, ve které jedna nebo více vyloučených entit vlastní nebo přes své vyloučené entity vlastní alespoň 85 % její hodnoty, s téměř veškerým příjmem tvořeným podíly na zisku nebo kapitálovými zisky/ztrátami vyloučených entit.

Pokyn k vyplnění:

Toto rozhodnutí je pouze informační pro účely vyplnění informačního přehledu. Pokud podávající členská entita učiní toto rozhodnutí, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku a zahrne do výpočtu i tyto entity.

14) Výše zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty – § 82 odst. 2

Podávající členská entita může učinit krátkodobé rozhodnutí a považovat zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty pro účely výpočtu jurisdikčního nadměrného zisku za nulový.

Pokyn k vyplnění:

Pokud podávající členská entita toto rozhodnutí učiní, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Tím se zajistí, že zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty bude nulový.

15) Výjimka z důvodu malého rozsahu – § 91

Podávající členská entita může učinit krátkodobé rozhodnutí o výjimce z malého rozsahu ve vztahu k jednotlivým státům, přičemž se vylučují členské entity, které nejsou z žádného státu a investiční entity. Pokud entita tak učiní, jurisdikční dorovnávací daň skupiny v daném státě je nulová, pokud průměr kvalifikovaných výnosů všech členských entit nepřesáhne 10 000 000 EUR a průměr jurisdikčních kvalifikovaných zisků nebo ztrát skupiny nepředstavuje ztrátu nebo není nižší než 1 000 000 EUR za dané období.

Pokyn k vyplnění:

Pokud podávající členská entita toto rozhodnutí učiní, vybere se možnost „Ano“ ve sloupci D na tomto řádku. Jurisdikční dorovnávací daň se pak považuje za nulovou.

4 Listy pro jednotlivé členské entity

Na těchto vygenerovaných listech se vyplní hodnoty jednotlivých členských entit sídlících v České republice. Hodnoty se vyplní pouze do sloupce D a sloupce F k jednotlivým číselně označeným položkám.

Prvně se vyplní název společnosti. Poté se vloží hodnoty této společnosti k jednotlivým položkám do sloupce D označeným číselně ve sloupci A. Tyto hodnoty jsou blíže popsány níže v dílčích kapitolách. U každé položky je uveden zdroj, ze kterého se hodnota může čerpat. Výčet zdrojů je však pouze demonstrativní, skutečné zdroje hodnot budou záviset na individuálním zaúčtování každé společnosti.

Pokud se bude jednat o skupinu, která má v České republice dvě a více společností, bude nutné provést konsolidaci finančních výkazů těchto společností a hodnoty se následně budou získávat z konsolidovaných výsledků.

Sloupec F pak slouží k vyplnění upravených hodnot v případě dodatečné dorovnávací daně, která vzniká za aktuální období pro potřeby výpočtu jurisdikční dorovnávací daně v následujících obdobích (blíže popsáno v kapitole 4.4, str. 31 této přílohy)

Pro účely výpočtu české dorovnávací daně je možné vycházet ze schváleného rámce účetního výkaznictví povoleného oprávněným účetním orgánem, tedy Ministerstvem financí České republiky. Pokud by tím došlo k podstatnému narušení konkurenceschopnosti, musí se hodnoty upravit tak, aby k narušení nedošlo.

Pokud se v položkách, které upravují účetní zisk/ztrátu vyskytují položky, které již jsou zahrnuty v účetním zisku nebo ztrátě, tyto položky se znovu zahrnovat nebudou (netýká se nákladů, které doposud snižovaly účetní zisk a za účelem výpočtu kvalifikovaného zisku budou k tomuto zisku přičítány).

4.1 Kvalifikovaný zisk/ztráta

Kvalifikovaný zisk/ztráta se vypočítá z účetního zisku/ztráty, který se dále upraví o jednotlivé položky.

1) Účetní zisk/ztráta – § 38

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se vyplní zisk nebo ztráta členské entity vykázaná za výkazní období před konsolidačními úpravami, které jsou prováděné za účelem odstranění transakcí uvnitř skupiny.

Zdroj hodnoty: výkaz zisku a ztráty - položka Výsledek hospodaření za účetní období

4.1.1 Položky upravující účetní zisk/ztrátu

- 2) Zahrnuté daně vykázané jako náklad a splatné a odložené daně – § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. a)**

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se zapíše součet veškerých zahrnutých daní vykázaných jako náklad a veškeré splatné a odložené zahrnuté daně, kde jsou zahrnuty například daně z příjmů a dále i zahrnuté daně, které souvisí s vyloučenými kvalifikovanými zisky/ztrátami a jsou proto vyloučeny z výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 591x Daň z příjmů z běžné činnosti, 481x Odložený daňový závazek a pohledávka, případně další daně, které souvisí se zisky vyloučenými z kvalifikovaného zisku/ztráty

- 3) Odložená daňová pohledávka přiřaditelná ztrátě– § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. a)**

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se uvede hodnota odložené daňové pohledávky přiřaditelná ztrátě za výkazní období.

Zdroj hodnoty: detail výpočtu odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

- 4) Kvalifikovaná vnitrostátní dorovnávací daň – § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. a)**

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se napíše hodnota kvalifikované vnitrostátní dorovnávací daně, která je vykázána jako náklad.

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

- 5) Daně, které vznikly jako náklad podle tohoto zákona – § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. a)**

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se vyplní hodnota daní, které vznikly jako náklad podle Modelových pravidel GloBE.

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

- 6) Nekvalifikované vratné daně ze zisku – §19, § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. a)**

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se uvede částka nekvalifikované vratné daně ze zisku, která je naběhlá jako náklad vztahující se na daň, která je uvalena na příjem členské entity, ale není zahrnuta do výpočtu zahrnutých daní, protože je vrácena majiteli při rozdělení zisku.

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování dané společnosti

7) Vyloučené podíly na zisku – § 40 písm. a), § 43 odst. 1 písm. b)

Jedná se o podíly přijaté během výkazního období, které snižují účetní zisk nebo zvyšují účetní ztrátu. Tyto vyloučené podíly, které plynou z akcií nebo majetkových podílů, musí splňovat podmínku držení minimálně 10 %, se všemi vlastnickými právy (zejména právem na podíl na zisku, kapitálu, rezervních fondech a hlasovacím právem), a to nepřetržitě po dobu nejméně 12 měsíců. Podílem na zisku jsou dividendy nebo jiné výplaty, které vznikly v souvislosti s vlastnickým podílem. Výjimku tvoří jednak portfoliové podíly a dále vlastnické podíly v investiční entitě, jež jsou předmětem Rozhodnutí použití metody zdanitelného rozdělení zisku, které do kvalifikovaného zisku nebo ztráty zahrnuty budou.

Portfoliové podíly tedy budou zahrnuty do kvalifikovaného zisku nebo ztráty bez ohledu na to, zda plynou z akcií v tuzemsku nebo v zahraničí. Související daně z těchto podílů pak budou zahrnuty do zahrnutých daní.

Pokyn k vyplnění:

V tomto řádku se vyplní kladná hodnota podílů na zisku přijatých během výkazního období, které splňují podmínky uvedené výše.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtu 665x Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

8) Vyloučené kapitálové zisky nebo ztráty – § 39, § 43 odst. 1 písm. c)

Patří zde:

- zisky a ztráty ze změn reálné hodnoty vlastnického podílu (mimo portfoliové podíly),
- zisky nebo ztráty z vlastnického podílu zahrnuté do účetního výsledku pomocí metody ekvivalence a
- zisky nebo ztráty z nakládání s vlastnickým podílem (mimo portfoliové podíly).

V souvislosti s těmito zisky a ztrátami nelze uplatnit ani výdaje s výjimkou určitých specifických nákladů, například těch v pojistných rezervách souvisejících s vyloučenými majetkovými zisky nebo ztrátami z cenných papírů držných jménem pojistníků (např. investiční pojištění).

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se vloží kapitálové zisky v kladné hodnotě a ztráty v záporné hodnotě. Od této hodnoty se navíc odečtou výdaje související s vyloučenými kapitálovými zisky nebo ztrátami.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 564x Náklady z přecenění cenných papírů, 664x Výnosy z přecenění cenných papírů

9) Zahrnuté zisky nebo ztráty vyplývající z metody přecenění – § 40 písm. c), d), § 43 odst. 1 písm. d)

Zisky nebo ztráty vyplývající z metody přecenění umožňují členským entitám upravovat účetní hodnotu svých aktiv, jako jsou pozemky, budovy a zařízení, pomocí přeceňovacího modelu na reálnou hodnotu místo původní historické ceny. Tyto úpravy se obvykle odrážejí v Ostatním úplném výsledku hospodaření a nejsou přímo zahrnuty ve Výkazu zisku a ztráty. Tento přístup však může vést k nesrovnalostem mezi účetnictvím a daněmi, protože zisky z přecenění nejsou obvykle zahrnuty do účetního zisku či ztráty, zatímco odpisy se počítají z nově přeceněných hodnot. V rámci výpočtu dorovnávací daně je proto požadováno, aby byly všechny takové zisky nebo ztráty z přecenění zahrnuty do kvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se vyplní v kladné hodnotě zisky z přecenění aktiv a v záporné hodnotě ztráty z přecenění aktiv.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtu 414x – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

10) Zahrnuté zisky nebo ztráty související se zcizením aktiv a účetních dluhů – § 43 odst. 1 písm. e)

Jedná se o finanční výsledky z prodeje, výměny nebo jiného převodu aktiv nebo účetních dluhů. Tyto zisky nebo ztráty se musí zahrnout do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty bez ohledu na to, zda byly transakce provedeny v rámci skupiny nebo s externími entitami. Znamená to, že i když jsou při vnitroskupinových transakcích obvykle provedeny eliminace pro účely konsolidovaného účetnictví, pro účely dorovnávací daně se tyto zisky a ztráty považují za realizované a musí být započítány. V případě reorganizace se zisky nebo ztráty zahrnují do výpočtu pouze v rozsahu nekvalifikovaného zisku nebo nekvalifikované ztráty. Nekvalifikovaný zisk nebo ztráta je nižší z částek:

- zisk nebo ztráta zcizující členské entity, které vznikly v souvislosti s reorganizací dle zákona o dorovnávacích daních a které podléhají dani ve státě zcizující členské entity, nebo
- účetní zisk nebo ztráta vzniklá v souvislosti s reorganizací podle zákona o dorovnávacích daních.

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se zapíše v kladné hodnotě zisky a v záporné hodnotě ztráty související se zcizením aktiv a účetních dluhů, které byly kvůli eliminaci vnitroskupinových transakcí

z účetního zisku nebo ztráty vyloučeny. V případě reorganizace se zde vyplní hodnota nekvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 566x Náklady z finančního majetku, 665x Výnosy z dlouhodobého finančního majetku, 666x Výnosy z krátkodobého finančního majetku, 568x Ostatní finanční náklady, 668x Ostatní finanční výnosy

11) Asymetrické kurzové zisky nebo ztráty – § 40 písm. e) - j), § 43 odst. 1 písm. f)

Asymetrické kurzové zisky nebo ztráty vznikají při rozdílech mezi funkční měnou používanou pro účetní účely a funkční měnou používanou pro daňové účely. Tyto rozdíly vznikají z kolísání směnných kurzů mezi těmito měnami a mohou mít za následek kurzové zisky nebo ztráty, které mají odlišný vliv na účetní zisk nebo ztrátu. Pokud jsou tyto měny shodné, úpravy se neprovádí. Rozdíly, které mohou vzniknout jsou z důvodu kolísání směnného kurzu mezi:

- účetní funkční měnou a daňovou funkční měnou, které jsou zahrnuty do výpočtu zdanitelného zisku nebo ztráty,
- daňovou funkční měnou a účetní funkční měnou, které jsou zahrnuty do výpočtu účetního zisku nebo ztráty,
- třetí cizí měnou a účetní funkční měnou, které jsou zahrnuty do výpočtu účetního zisku nebo ztráty a
- třetí cizí měnou a daňovou funkční měnou, bez ohledu na to, zda jsou takové zisky nebo ztráty v cizí měně zahrnuty do zdanitelného zisku.

Dopad těchto rozdílů na účetní zisk nebo ztrátu je znázorněn v tabulce níže:

Tabulka č. 2: Dopad kurzových rozdílů na účetní zisk/ztrátu

Rozdíl mezi	Kurzový rozdíl	Dopad na účetní zisk	Dopad na účetní ztrátu
Účetní funkční měnou a daňovou funkční měnou	Daňový kurzový zisk	+	+
	Daňová kurzová ztráta	–	–
Daňovou funkční měnou a účetní funkční měnou	Účetní kurzový zisk	–	–
	Účetní kurzová ztráta	+	+
Třetí cizí měnou a účetní funkční měnou	Účetní kurzový zisk	–	–
	Účetní kurzová ztráta	+	+
Třetí cizí měnou a daňovou funkční měnou	Daňový kurzový zisk	+	+
	Daňová kurzová ztráta	–	–

Pokyn k vyplnění:

V tomto řádku se vyplní kurzový zisk nebo ztráta dle toho, mezi jakými měnami tento kurzový zisk nebo ztráta vzniká. V případě, že jde o kurzový zisk nebo ztrátu, který má kladný dopad na účetní zisk nebo ztrátu, zapíše se tato hodnota kladně. V opačném případě, kdy má kurzový zisk nebo ztráta záporný dopad, se zapíše hodnota záporně.

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtů 563x Kurzové ztráty, 663x Kurzové zisky

12) Nepřípustné náklady – § 40 písm. k), § 43 odst. 1 písm. g)

Náklad je nepřípustný v případě, že je nepřípustný podle platných zákonů pro členskou entitu, která provedla platbu nebo podle zákonů platných pro nejvyšší mateřskou entitu.

Tyto náklady zahrnují dvě kategorie: první kategorií jsou náklady spojené s nezákonnými platbami, což zahrnuje úplatky a provize, které jsou protiprávní podle příslušných zákonů a druhou kategorií jsou náklady na pokuty a penále, jejichž výše dosahuje nebo překračuje 50 000 EUR, nebo jejich ekvivalent v měně, ve které byl vypočítán účetní zisk nebo ztráta členské entity. Tyto náklady budou zvyšovat kvalifikovaný zisk nebo snižovat kvalifikovanou ztrátu.

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se uvede částka nepřípustných nákladů v kladné hodnotě.

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtu 545x Ostatní pokuty a penále

13) Položky změny chyb z předchozího období a změny účetních metod § 40 písm. l), § 43 odst. 1 písm. h)

Tyto položky se týkají oprav chyb a úprav v účetnictví, které ovlivňují vlastní kapitál a následně i kvalifikovaný zisk nebo ztrátu. V případě chyby, jako je například nesprávné vyloučení výnosů, její oprava vede ke zvýšení počátečního zůstatku vlastního kapitálu a současně zvyšuje kvalifikovaný zisk nebo snižuje kvalifikovanou ztrátu. Naopak, pokud dojde k úpravě, která snižuje počáteční zůstatek vlastního kapitálu, například změnou účetní metody, pak dojde ke snížení kvalifikovaného zisku nebo zvýšení kvalifikované ztráty. Pokud by se jednalo o opravu, v důsledku které dojde za předchozí období ke snížení zahrnutých daní o 1 000 000 EUR a více, vztahují se na ni specifická pravidla v § 67.

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se napíše částka změny dle dopadu na počáteční zůstatek vlastního kapitálu. Pokud se bude jednat o zvýšení PS VK, zapíše se hodnota kladně a naopak, pokud se bude jednat o snížení PS VK, zapíše se hodnota záporně.

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtu 426x Jiný výsledek hospodaření minulých let

14) Vzniklé penzijní náklady – § 40 písm. m), § 43 odst. 1 písm. i)

Penzijní náklady jsou částky, které společnost přispívá do penzijního fondu (nepatří zde výdaje na důchody, které jsou časově rozlišeny pro přímé výplaty důchodů bývalým pracovníkům), obvykle ve formě svěrenského fondu, aby tento fond mohl investovat a generovat příjem na financování budoucích důchodových výplat jejím zaměstnancům. Tyto příspěvky jsou sníženy o výnosy z penzijního fondu, což snižuje celkové náklady, které společnost musí uhradit. Pokud

výnosy překročí závazky, přebytek se může vrátit zpět společnosti a tento přebytek bude zahrnut do výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty.

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se vloží hodnota přebytku obdržného od penzijního fondu.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtu 527x Zákonné sociální náklady, 528x Ostatní sociální náklady

15) Kvalifikované, převoditelné nebo obchodovatelné daňové zvýhodnění – § 17 § 43 odst. 2 a 3

Kvalifikovaná, převoditelná nebo obchodovatelná daňová zvýhodnění jsou pro účely výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty považovány za zisk, zatímco jiná než tato daňová zvýhodnění za zisk považována nejsou.

Kvalifikovaným daňovým zvýhodněním se rozumí takové zvýhodnění, které je poskytnuto členské entitě do 4 let od okamžiku, kdy vzniká právo na jeho vyplacení a které je vyplaceno v peněžních prostředcích nebo ekvivalentech.

Převoditelné daňové zvýhodnění se týká situace, kdy lze dané zvýhodnění přenést na jinou nepropojenou entitu v souladu s právním řádem státu, který toto zvýhodnění poskytuje. Obchodovatelné daňové zvýhodnění pak zahrnuje situaci, kdy lze dané zvýhodnění přenést na jinou nepropojenou entitu za cenu odpovídající alespoň prahové tržní ceně, a to buď přímo od entity, která toto zvýhodnění získala, nebo od jiné propojené entity. Obě tyto situace musí proběhnout nejpozději do 15 měsíců od konce daného výkazního období.

Pokyn k vyplnění:

V tomto řádku se vyplní hodnota kvalifikovaného, převoditelného nebo obchodovatelného daňového zvýhodnění.

Zdroj hodnoty: daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

16) Transakce mezi členskými entitami – § 40 písm. n), § 44

Tato úprava cílí na to, aby transakce mezi subjekty ve skupině byly oceněny v souladu s principem tržního odstupu a aby cena byla stejná u všech stran transakce. Kvalifikovaný zisk/ztráta se upraví v souladu s tímto principem.

Pokyn k vyplnění:

Na tomto řádku se uvede částka změny ocenění transakcí mezi členskými entitami. Pokud dojde ke zvýšení ocenění, vloží se kladná hodnota tohoto zvýšení, pokud dojde ke snížení ocenění, vloží se záporná hodnota tohoto snížení.

Zdroj hodnoty: výkaz zisku a ztráty – účty, kterých se změna ocenění týká

17) Vyloučení nákladů v případě vnitroskupinového financování – § 40 písm. o), § 45

Pro určení kvalifikovaného zisku nebo ztráty členské entity se nezahrnují náklady spojené s vnitroskupinovým financováním v situacích, kdy takové financování vede k umělému snížení zisku nebo zvýšení ztráty, a to za předpokladu, že členská entita se nachází v jurisdikci s nízkým zdaněním nebo by bez těchto nákladů byla považována za entitu z jurisdikce s nízkým zdaněním. Dále, pokud je zřejmé, že vnitroskupinové financování zvyšuje náklady bez odpovídajícího zvýšení zdanitelného příjmu u poskytovatele úvěru nebo jiných plnění, náklady nejsou zahrnuty do kvalifikovaného zisku.

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se napíše kladně hodnota nákladů související s vnitroskupinovým financováním, které vedou k umělému snížení zisku nebo zvýšení ztráty.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 562x Úroky, 568x Ostatní finanční náklady

18) Vyloučení zisků z mezinárodní lodní dopravy – § 48

Vyloučení zisků z mezinárodní lodní dopravy umožňuje, že zisky získané z přepravy cestujících nebo nákladu mezinárodními vodami se nezapočítávají do daňové povinnosti členské entity. To zahrnuje příjmy z vlastnictví, pronájmu, nebo jiného druhu ekonomického využití lodí, stejně jako příjmy z vedlejších činností spojených s lodní dopravou, jako je krátkodobý pronájem kontejnerů nebo poskytování služeb souvisejících s provozem lodí. Výnosy a náklady přímo nebo nepřímo související s těmito činnostmi se pak specificky upravují pro určení kvalifikovaného zisku nebo ztráty (blíže vysvětleno v § 48).

Pokyn k vyplnění:

Do tohoto řádku se zapíše kladně částka zisků z mezinárodní lodní dopravy.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtu 602x Tržby z prodeje služeb

4.1.2 Položky upravující kvalifikovaný zisk/ztrátu na základě rozhodnutí

19) Kompenzace vázaná na akcie nebo jiné účastnické cenné papíry

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

20) Využití zásady realizace

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

21) Použití postupu účetní konsolidace k eliminaci výnosů, nákladů, zisků a ztrát

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

22) Zohlednění zisku a ztrát z kapitálových investic

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

23) Použití metody zdanitelného rozdělení zisku

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

24) Zcizení místních hmotných aktiv

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

25) Prominutý dluh

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.1, str. 8 této přílohy.

4.2 Zahrnuté daně

Pokyn k vyplnění:

Na jednotlivých řádcích se uveďte hodnota daně, odložených daňových pohledávek nebo odložených daňových dluhů, které dle popisu mají být součástí výpočtu zahrnutých daní. Výčet v kapitole 4.2.1 je výčtem taxativním.

4.2.1 Zahrnované a nezahrnované daně

26) Daně vykázané ve výkazech na základě výnosů nebo zisků nebo na základě podílu entity – § 57 odst. 1 písm. a)

Patří zde daně vykázané ve výkazech na základě výnosů nebo zisků nebo na základě podílu entity na výnosech nebo zisku členské entity, ve které drží vlastnický podíl. Zahrnutou daní je také daň z neočekávaných zisků, která byla stanovena na základě zákona o daních z příjmů.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – část KZ účtu 591x Daň z příjmů splatná

27) Daně z rozděleného zisku, ze zisku, který je považován za rozdělený a náklady, které se nevztahují k podnikatelské činnosti – § 57 odst. 1 písm. b)

Uvede se zde daň z rozděleného zisku, ze zisku, který je považován za rozdělený a náklady, které se nevztahují k podnikatelské činnosti, pokud byly stanoveny pomocí způsobilého systému daně z rozděleného zisku

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

28) Daně uložené namísto obecně použitelné daně z příjmů právnických osob – § 57 odst. 1 písm. c)

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

29) Daně stanovené v souvislosti s nerozděleným ziskem a vlastním kapitálem – § 57 odst. 1 písm. d)

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

Zahrnutými daněmi nejsou – § 57 odst. 2

- Dorovnávací daň mateřské entity na základě pravidla IIR;
- Kvalifikovaná vnitrostátní dorovnávací daň;
- Daň stanovená na základě pravidla UTPR;
- Nekvalifikovaná vratná daň ze zisku;
- Daň zaplacená pojišťovnou, která souvisí s výnosy pojistníků.

4.2.2 Položky zvyšující zahrnuté daně

Pokud více položek zahrnuje stejnou částku, zohlední se tato částka pouze jednou.

30) Zahrnutá daň vykázaná ve finančních výkazech jako náklad do zisku před zdaněním – § 59 odst. 2 písm. a)

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 531x – Daň silniční, 532x – Daň z nemovitostí, 538x – Ostatní daně a poplatky

31) Odložená daňová pohledávka vzniklá z kvalifikované ztráty, která je použita na základě dlouhodobého rozhodnutí ohledně kvalifikované ztráty – § 59 odst. 2 písm. b)

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.2, str.13 této přílohy.

32) Zahrnutá daň související s nejistou daňovou pozicí dříve vyloučenou – § 59 odst. 2 písm. c)

Jedná se o zahrnutou daň související s nejistou daňovou pozicí dříve vyloučenou dle položky 38), která je zaplacená v daném výkazním období.

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování daně společnosti

33) Daňové zvýhodnění související s kvalifikovaným daňovým zvýhodněním nebo daňové zvýhodnění, které je ve vztahu k entitě oprávněné jej uplatnit jako převoditelné a obchodovatelné daňové zvýhodnění – § 59 odst. 2 písm. d)

Jedná se o daňové zvýhodnění související s kvalifikovaným daňovým zvýhodněním a daňovým zvýhodněním, které je ve vztahu k entitě oprávněné jej uplatnit převoditelným daňovým zvýhodněním a obchodovatelným daňovým zvýhodněním, pokud tato daňová zvýhodnění vznikla jako snížení nákladu na daň za toto výkazní období

Zdroj hodnoty: daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

4.2.3 Položky snižující zahrnuté daně

Pokud více položek zahrnuje stejnou částku, zohlední se tato částka pouze jednou. Tyto hodnoty se do Metodického rámce uvedou v kladné hodnotě.

34) Vyloučené daně ze zisku/ztráty související se zcizením hmotných aktiv – § 57 odst. 3

V případě učinění krátkodobého rozhodnutí ohledně zcizení místních hmotných aktiv (viz kapitola 3.1, str. 8 této přílohy), musí být veškeré zahrnuté daně (včetně odložených daňových pohledávek) s ohledem na zcizení místních hmotných aktiv v roce učinění tohoto rozhodnutí ze zahrnutých daní vyloučeny.

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha část KZ účtu – 591x Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná

35) Náklad na daň za toto výkazní období vzniklý v souvislosti s příjmy vyloučenými z výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty – § 59 (3) písm. a)

Zdroj hodnoty: nákladové účty výkazu zisku a ztráty, které souvisí s příjmy vyloučenými z výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty

36) Nekvalifikované daňové zvýhodnění nebo převoditelná a obchodovatelná daňová zvýhodnění, která nebyly vykázána jako snížení stávajícího nákladu na daň – § 59 odst. 3 písm. b)

Částka daňového zvýhodnění spojená s nekvalifikovaným daňovým zvýhodněním. Dále zde patří daňové zvýhodnění, které může být přeneseno na oprávněnou entitu prostřednictvím převoditelného a obchodovatelného daňového zvýhodnění, pokud tato daňová zvýhodnění nebyla vykázána jako snížení stávajícího nákladu na daň.

Zdroj hodnoty: daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

37) Zahrnutá daň poskytnutá členské entitě zpět jako daňové zvýhodnění– § 59 odst. 3 písm. c)

Částka zahrnutých daní poskytnutá členské entitě zpět jako daňové zvýhodnění, které nebylo v jejích finančních výkazech použito k úpravě stávajících daňových nákladů, s výjimkou případů, kdy se tato částka týká kvalifikovaného daňového zvýhodnění nebo daňového zvýhodnění, které může být převedeno na oprávněnou entitu prostřednictvím převoditelného a obchodovatelného daňového zvýhodnění.

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování dané společnosti

38) Stávající náklad na daň, který souvisí s nejistou daňovou pozicí – § 59 odst. 3 písm. d)

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování dané společnosti

39) Stávající náklad na daň, u kterého se nepředpokládá, že bude uhrazen do 3 let od konce výkazního období – § 59 odst. 3 písm. e)

Zdroj hodnoty: individuální zaúčtování dané společnosti

4.2.4 Úprava celkové výše odložené daně

40) Úhrn nákladů na odloženou daň vykázaný ve finančních výkazech – § 61 odst. 1

Úhrn nákladů na odloženou daň je nutné přepočítat na 15 %.

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – 592x Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

41) Nepovolené náklady příštích období nebo nenárokové časové rozlišení – § 58 písm.

a), b), § 61 odst. 3 písm. a)

Jedná se o úhrn nepovolených nákladů příštích období nebo nenárokového časového rozlišení uhrazeného v průběhu tohoto výkazního období.

Zdroj hodnoty: obratová předvaha – KZ účtů skupiny 38x Přejížděné účty aktiv a pasiv

42) Opětovně zahrnuté odložené daňové dluhy, které jsou vypořádány – § 61 odst. 3 písm. b)

Patří zde úhrn opětovně zahrnutých odložených daňových dluhů, které jsou uhrazeny v průběhu tohoto výkazního období a stanoveny ve výkazním období, které předchází tomuto výkaznímu období.

Zdroj hodnoty: kalkulace odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

43) Částka, o kterou by se snížila výše úpravy odložené daně, pokud by odložená daňová pohledávka ze ztráty byla vykázána za toto období – § 61 odst. 4

Pokud v daném výkazním období není ve finančních výkazech vykázána odložená daňová pohledávka ze ztráty, protože nesplňuje kritéria pro její uznání, celková úprava odložené daně se sníží o částku, o kterou by se celková úprava odložené daně snížila, pokud by odložená daňová pohledávka ze ztráty byla v tomto výkazním období vykázána.

Zdroj hodnoty: kalkulace odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

44) Úprava odložené daně v souvislosti s nižší daňovou sazbou a kvalifikovanou ztrátou – § 61 odst. 6

Pokud je odložená daňová pohledávka, která může být spojena s kvalifikovanou ztrátou členské entity vykázána ve výkazním období s nižší daňovou sazbou než minimální daňovou sazbou, může být během stejného období převedena na minimální daňovou sazbu, pokud je poplatník schopen prokázat, že tato odložená daňová pohledávka souvisí s kvalifikovanou ztrátou. V takovém případě se celková úprava odložené daně odpovídajícím způsobem sníží.

Zdroj hodnoty: přepočet části kalkulace odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

45) Opětovně zahrnuté odložené daňové dluhy, které nejsou vypořádány – § 62

Opětovně zahrnuté odložené daňové dluhy činí částku, která se znovu započítává do odložených daní, pokud nebyla vypořádána během pěti let v rozsahu, v jakém je zohledněn

v celkové výši úpravy odložené daně členské entity. Toto pravidlo zajišťuje, že odložené daňové dluhy, které nejsou vyrovnány, musí být znovu zohledněny ve výpočtu odložených daní. Existují výjimky pro specifické položky, které pokud jsou příčinou odloženého daňového dluhu, nevedou k jeho opětovnému zahrnutí. Těmito položkami jsou například opravné položky hmotných aktiv, položky nákladů na výzkum a vývoj a další dle § 62.

Zdroj hodnoty: kalkulace odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

46) Odložená daňová pohledávka náhradní ztráty – § 63

Odložená daňová pohledávka náhradní ztráty vzniká, pokud podmínky podle právní úpravy zdanění právnických osob ve státě, kde se nachází členská entita, umožňují použití daňových zvýhodnění z důvodu daně zaplacené v zahraničí ovládanou zahraniční společností, a pokud jsou určité další podmínky týkající se vyrovnání ztrát a příjmů a právních předpisů splněny. První podmínka zahrnuje alespoň částečné vyrovnání daňové ztráty ovládající entity vzniklé v místním státě s příjmy ovládané zahraniční společnosti. Druhá podmínka se týká právních předpisů státu, ze kterého je členská entita, které musí umožňovat použití daňového zvýhodnění, které vzniklo z důvodu daně zaplacené v zahraničí, ke snížení daně z příjmů právnických osob v následujícím zdaňovacím období. Daň zaplacená v zahraničí však musí být ve vztahu k příjmům, které jsou zahrnuty do výpočtu kvalifikovaného zisku/ztráty členské entity.

Odložená daňová pohledávka náhradní ztráty činí nižší z částek:

<p>částka daňového zvýhodnění vzniklého díky režimu zdanění zahraničních ovládaných dceřiných společností, kterou je možné převést z jednoho zdaňovacího období do následujícího, pokud mateřská společnost za dané období eviduje daňovou ztrátu před zahrnutím příjmů zahraniční dceřiné společnosti</p>	<p>daňová ztráta členské entity před zohledněním příjmů ovládané zahraniční společnosti za zdaňovací období daně z příjmů právnických osob \times sazba daně z příjmů právnických osob</p>
--	---

Náklady na odloženou daň související s vyloučenými položkami z výpočtu kvalifikovaného zisku nebo ztráty nejsou součástí odložené daňové pohledávky náhradní ztráty.

Tato odložená daňová pohledávka se zohlední pouze ve výši minimální daňové sazby (jelikož sazba daně z příjmů právnických osob v České republice není nižší než tato minimální sazba). Celková úprava odložené daně za zdaňovací období, kde byla uplatněna odložená daňová pohledávka náhradní ztráty, se zvýší o tuto daňovou pohledávku náhradní ztráty, avšak maximálně o částku, která odpovídá výši daňového zvýhodnění (vznikající u daně z příjmů

právnických osob), které vzniklo v daném zdaňovacím období z daně zaplacené ovládanou zahraniční společností.

Zdroj hodnoty: kalkulace odložené daně na účtu 481x Odložený daňový závazek a pohledávka

4.2.5 Položky upravující zahrnuté daně na základě rozhodnutí

47) Daň z rozděleného zisku

Pokyny k vyplnění částky jsou uvedeny v kapitole 3.2, str. 14 této přílohy.

4.3 Zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty – § 81, § 82

4.3.1 Způsobilé mzdové náklady

Způsobilými mzdovými náklady jsou náklady, které jsou vynaloženy na pracovníky členské entity, kteří vykonávají činnost ve prospěch nadnárodní nebo vnitrostátní skupiny (do které tato entita spadá), ve státě této entity. Výjimku tvoří způsobilé mzdové náklady, které jsou aktivovány a započítány do účetní hodnoty relevantních hmotných aktiv nebo souvisí se zisky z mezinárodní lodní dopravy, které jsou vyloučeny z výpočtu kvalifikovaného zisku/ztráty.

Pokud pracovník nevykoná alespoň 50 % pracovní doby ve státě svého zaměstnavatele, pak se pro účely výpočtu zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty zohlední pouze část mzdových nákladů, po kterou pracovník pracoval v daném státě.

48) Platy, mzdy, jiné výdaje přinášející pracovníkům osobní prospěch

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtu 521x Mzdové náklady

49) Daně z příjmů a zaměstnání, pojistné na zdravotní, nemocenské a důchodové pojištění, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů 524x Zákonné sociální pojištění, 527x Zákonné sociální náklady, 528x Ostatní sociální náklady

4.3.2 Způsobilá hmotná aktiva

Způsobilými hmotnými aktivy jsou taková, která se nacházejí ve státě, ze kterého je členská entita. Výjimkou je účetní hodnota majetku, včetně pozemků a budov, který je držen za účelem prodeje, pronájmu nebo investice, jejímž cílem je zejména dosažení zisků z jeho zhodnocení. Dále zde nepatří účetní hodnota hmotných aktiv použitých k dosažení zisků z mezinárodní lodní dopravy, které jsou vyloučeny z výpočtu kvalifikovaného zisku/ztráty.

Pokud se aktivum nenachází ve státě členské entity, která jej zahrnuje do svých finančních výkazů alespoň po dobu 50 % výkazního období, bude pro výpočet zisku vyloučeného na základě ekonomické podstaty zohledněna pouze část jeho hodnoty, která odpovídá části výkazního období, kdy se aktivum nacházelo v tomto státě.

Způsobilá hmotná aktiva musí být zaznamenána v účetní hodnotě, čímž se rozumí průměr účetních hodnot způsobilých hmotných aktiv na počátku a konci daného období, a to způsobem, jak jsou vykázána v konsolidované účetní závěrce nejvyšší mateřské entity, tedy snížená o odpisy a znehodnocení a zvýšená o veškeré částky, které připadají na aktivované mzdové náklady.

50) Pozemky, budovy a zařízení, která se nacházejí v daném státě

Zdroj hodnoty: obrátová předvaha – KZ účtů skupiny 02xx Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, 03xx Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, 08xx Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku, 09xx Opravné položky k dlouhodobému majetku

51) Přírodní zdroje v ČR

Zdroj hodnoty: KZ účtů skupiny 02xx Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

52) Právo k užívání aktiva nájemce k hmotným aktivům v ČR

Zdroj hodnoty: Právo k užívání se často účtuje ve společnostech, které se řídí mezinárodními účetními standardy. V českém účetnictví může být ekvivalentem účet 518x Ostatní služby, kde se mohou zahrnovat například náklady spojené s pronájmem aktiv.

53) Povolení nebo jiná oprávnění poskytnutá státem nebo jeho nedílnou součástí k používání nemovitého majetku nebo využívání přírodních zdrojů, se kterými jsou spojeny významné investice do hmotných aktiv

Zdroj hodnoty: V českém účetnictví tuto hodnotu nenajdeme, jedná se o položku, o které je účtováno při používání mezinárodních účetních standardů IFRS.

4.4 Výpočet dodatečné dorovnávací daně

Výpočet dodatečné dorovnávací daně skupiny podle zákona o dorovnávacích daních zahrnuje přepočet efektivní daňové sazby a jurisdikční dorovnávací daně skupiny za předchozí zdaňovací období, pokud došlo k úpravám, které ovlivňují kvalifikovaný zisk/ztrátu nebo zahrnuté daně. Pokud tyto úpravy způsobí, že nově vypočtená dorovnávací daň převyšuje původní, rozdíl se považuje za dodatečnou dorovnávací daň.

Pro výpočet dodatečné dorovnávací daně se do sloupce F zapíše buď stejná hodnota za toto období, nebo upravená, pokud došlo k nějaké změně, kvůli které se dodatečná dorovnávací daň počítá. Výsledná dodatečná dorovnávací daň se pak po zapsání všech hodnot vypočítá na listu Souhrn v buňce K9.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

CbCR	zpráva sestavovaná podle zemí (angl. „ <i>Country by Country Reporting</i> “)
CE	členská entita (angl. „ <i>Constituent entity</i> “)
ČR	Česká republika
GloBE	globální modelová pravidla proti erozi základu daně (angl. „ <i>Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar two)</i> “)
IFRS	mezinárodní účetní standardy (angl. „ <i>International Financial Reporting Standards</i> “)
KZ	konečný zůstatek
PS	počáteční stav
SBIE	zisk vyloučený na základě ekonomické podstaty („ <i>Substance-based income exclusion</i> “)

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Buňky k vyplnění na listu Souhrn.....	4
Obrázek č. 2: Dodatečná dorovnávací daň k vyplnění na listu Souhrn.....	5

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka č. 1: Popis rozhodnutí, která může podávající členská entita učinit.....	8
Tabulka č. 2: Dopad kurzových rozdílů na účetní zisk/ztrátu	21