

Mezinárodní zdanění korporací

Daňové plánování v 21. století

Ing. Jakub Šindelář

Osnova přednášky

1. Úvod a představení
2. Uvedení do problematiky mezinárodního zdanění
3. Historické daňově plánovací struktury
4. Nové trendy v rámci potírání daňově plánovacích struktur
5. Daňové řízení korporace – zkušenosti z praxe
6. Závěr a dotazy

Představení



- 15 let praxe v rámci daňového poradenství
 - ⇒ **Ernst & Young CZ** (Senior manažer) – 9 let
 - ⇒ **Ernst & Young US** (ITS desk NYC) – 6 měsíců
 - ⇒ **Alpiq group** (International Tax manager) – 4 roky
 - ⇒ **Eurowag group** (Group Tax manager) – 2 roky

- ⇒ **Zaměření:** International tax, Transfer pricing, Corporate Income Tax, Transactions, Litigation

- Certifikovaný daňový poradce č. 4784

Uvedení do problematiky mezinárodního zdanění

Co je mezinárodní zdanění?

- **Daňové aspekty transakcí směřující ze zahraničí a do zahraničí:**
 - Mezinárodní obchod zboží a služeb
 - Činnost nadnárodních korporací
 - Investice do / ze zahraničí
 - Osoby pracující v zahraničí / zahraniční osoby pracující v tuzemsku

Základní principy mezinárodního zdanění

– zákon o daních z příjmů

- **§ 17 zákona** č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP)
 - Poplatník - **Daňový rezident** x **Daňový nerezident** (§ 17-2 ZDP)
 - Zdanění - **Celosvětový příjem** versus **Příjem ze zdrojů ČR**
 - Klíčová podmínka - Sídlo + Místo vedení (§ 17-3 ZDP)
- **§ 22 ZDP – Zdroj příjmů (daňový nerezident)**
 - Příjmy ze zdrojů na území České republiky (**Source income**)
 - § 22-1 ZDP - např. Dividendy, Licenční poplatky, Úroky
 - § 36 ZDP - Zvláštní sazba daně (srážková daň) - WHT
 - Stálá provozovna (Permanent Establishment)
 - § 22-2 ZDP - Fixed Place of Business, Dependent Agent, Service PE
 - § 23-11 ZDP – Stanovení základu daně PE
- **§ 38fa ZDP – CFC pravidla**

Základní principy mezinárodního zdanění

- mezinárodní smlouvy

- Mezinárodní smlouvy jsou závazné a mají přednost před zákonem (článek 10 Ústavy České republiky)
 - **Smlouva o zamezení dvojího zdanění** (Double Tax Treaty)
 - Přehled platných smluv | Ministerstvo financí ČR (mfcr.cz)
 - Separátní definice (Tax Resident, PE, Dividend, Interests, Royalties)
 - Pozor na Protokoly a Multilateral Instrument (viz dále)
 - OECD Commentary on Model Tax Convention
 - **EU Direktivy** (Parent-Subsidiary, Interest-Royalty, Merger, etc.)
 - **Substance** requirements + **Beneficial owner** (*10 Afs 140/2018*)

„BEPS practices cost countries 100-240 billion USD in lost revenue annually, which is the equivalent to 4-10% of the global corporate income tax revenue.“ (www.oecd.org)

Základní principy mezinárodního zdanění

- modelový příklad struktury

Lokální (NL) daňový zákon:

- CIT – daňové režimy
- Dividend – 15% WHT
- Osvobození možné?

DTT US-NL:

- Dividend – 0-15% WHT
- MLI?

Lokální (CZ) daňový zákon:

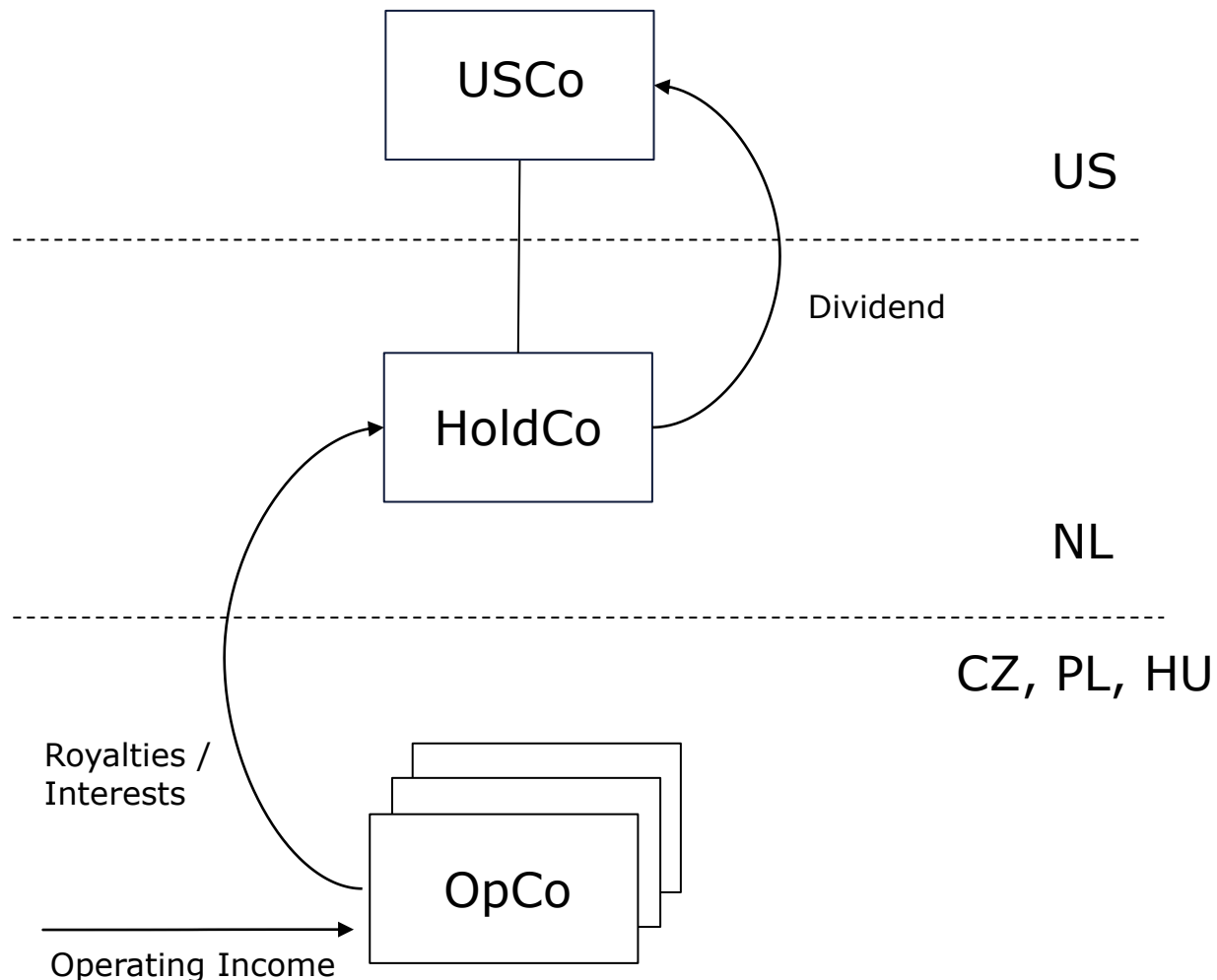
- Interests, Royalties – 15%/35% WHT

EU I-R Directive:

- Osvobození možné (žádost)

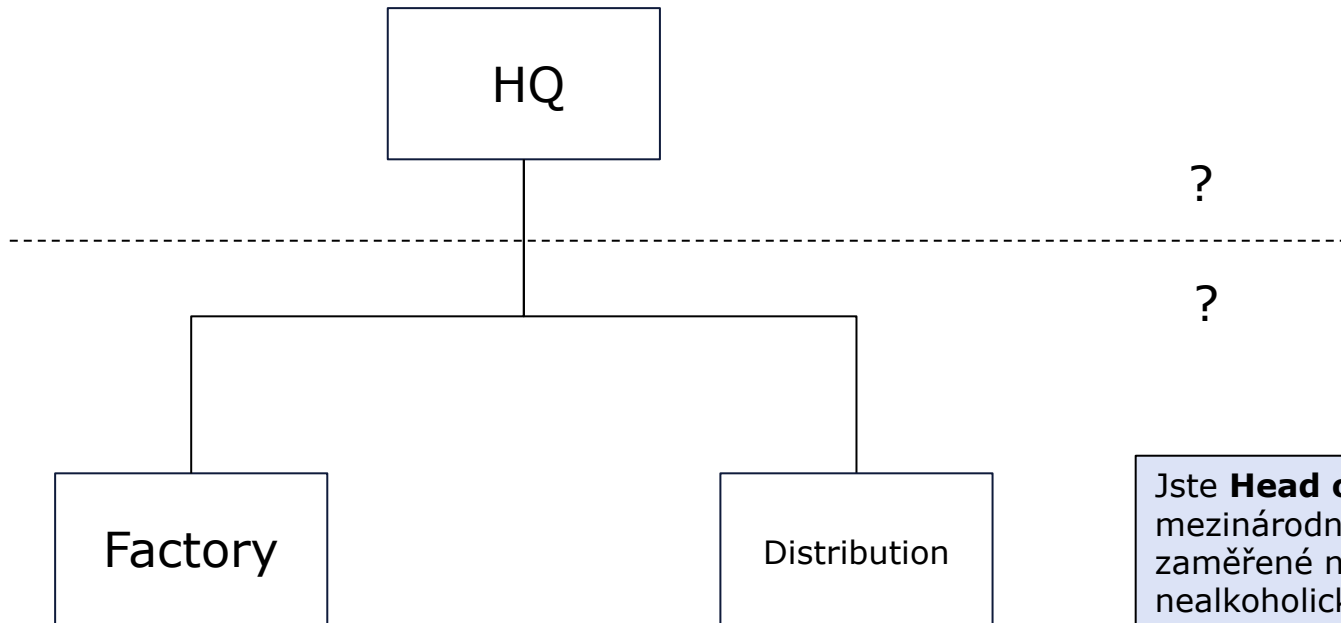
DTT CZ-NL:

- Interests – 0% WHT
- Royalties – 5% WHT
- MLI? + Substance?



Případová studie č.1

– vytvořte si vlastní strukturu



Jste **Head of Tax** mezinárodní korporace zaměřené na prodej nealkoholických nápojů.

Jak byste zvažovali umístění a nastavení transakcí mezi základními úrovněmi skupiny – (i) výroba, (ii) distribuce a (ii) headquarters.

Primárně se zaměřte na aspekty mezinárodního zdanění.

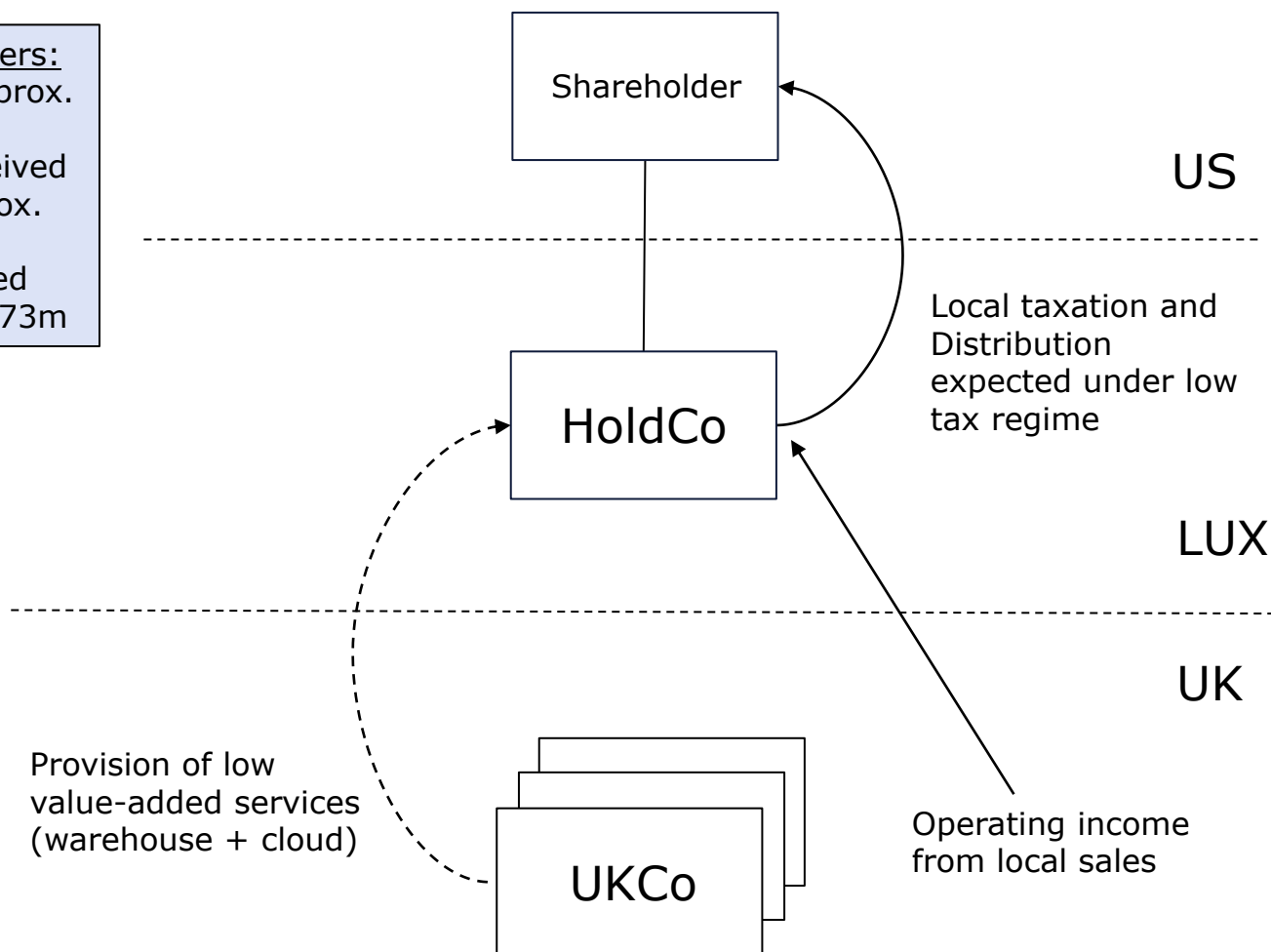
Historické daňově plánovací struktury

Historické daňové struktury

– US corporation

US corporation in numbers:

- Global net income approx. USD 3bn
- Overall revenues received from UK market approx. USD 11bn
- UK companies reported taxable profit of GBP 73m

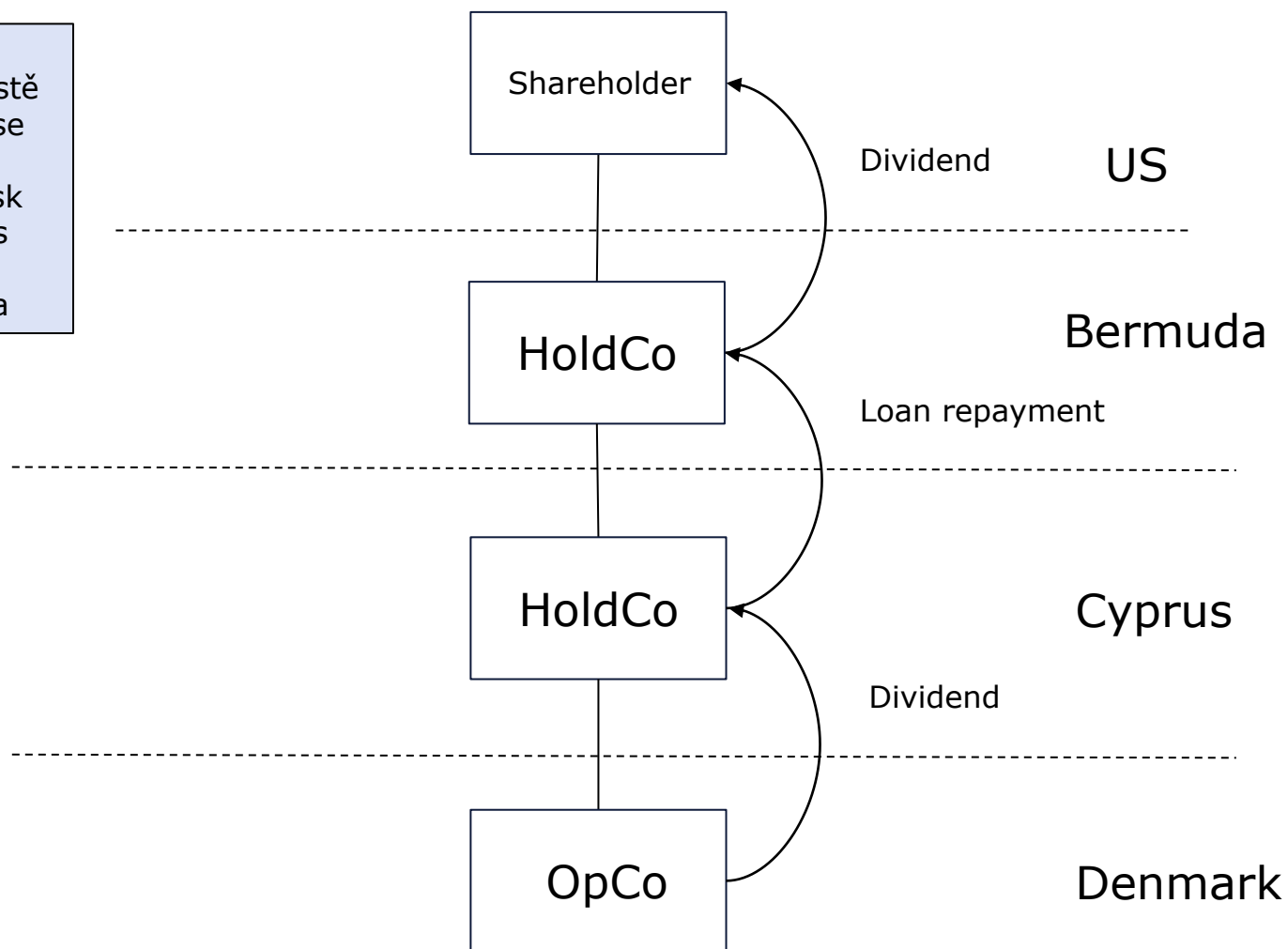


Historické daňové struktury

– NetApp (Dánský soud C-117/2016)

Argumenty soudu:

- Kyperská společnost čistě formální kvůli vyhnutí se srážkové dani
- Nepatrný zdanitelný zisk
- Neoprávnění nakládat s příjmy
- Čistě formální struktura



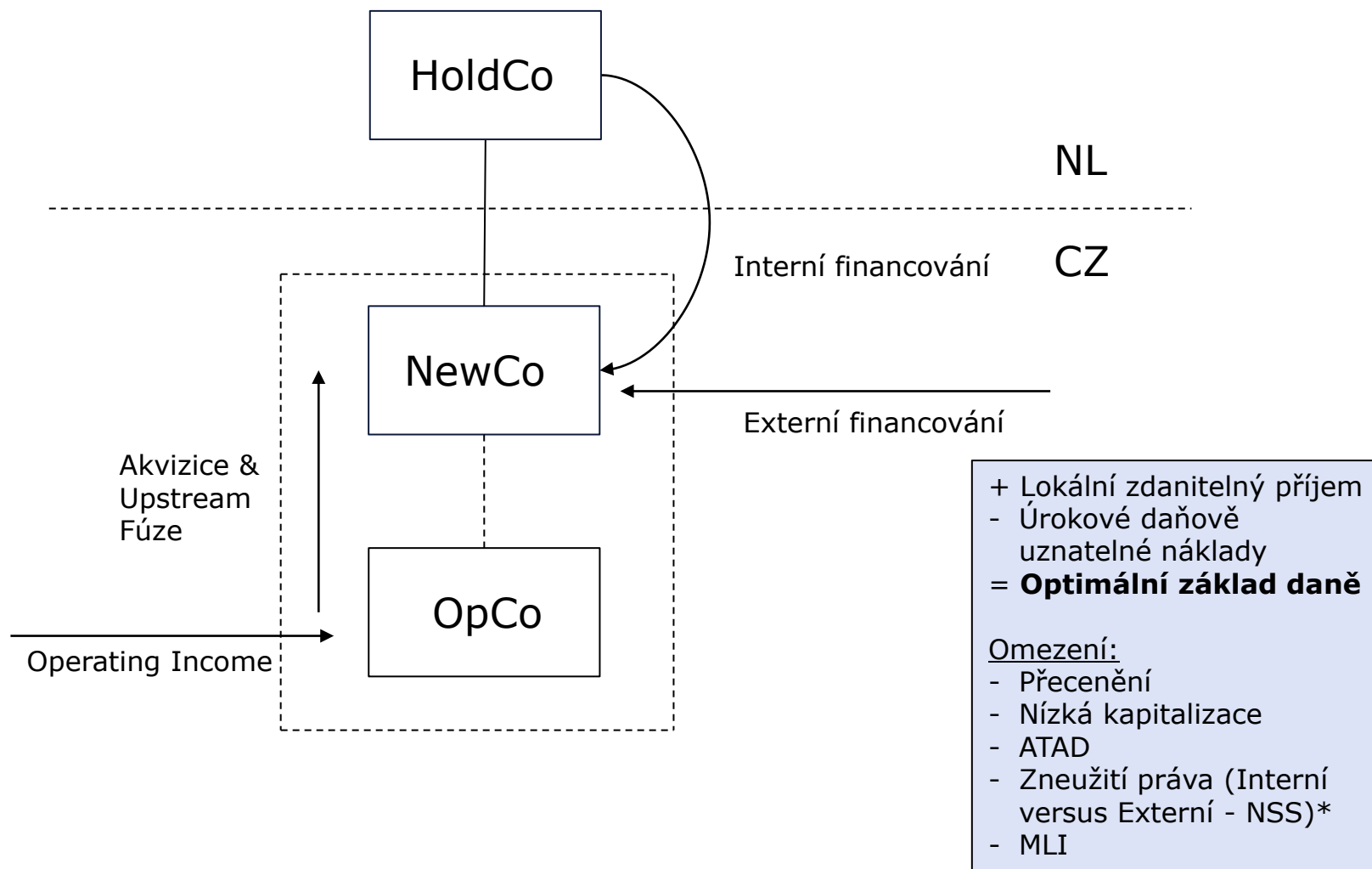
Historické daňové struktury

– další příklady mezinárodních struktur

- **Royalty planning** - TAAKS AVOYD (video)
- **Holdingové struktury** (Lux, NL, Cyp)
 - Investice
 - Holding
 - Exit
 - Hybridní instrumenty
- **IP boxes** (výhodný daňový režim vztahující se k nehmotnému majetku)
- **Software companies** (local distributor versus global licence holder)
- **Financing entities** a další...

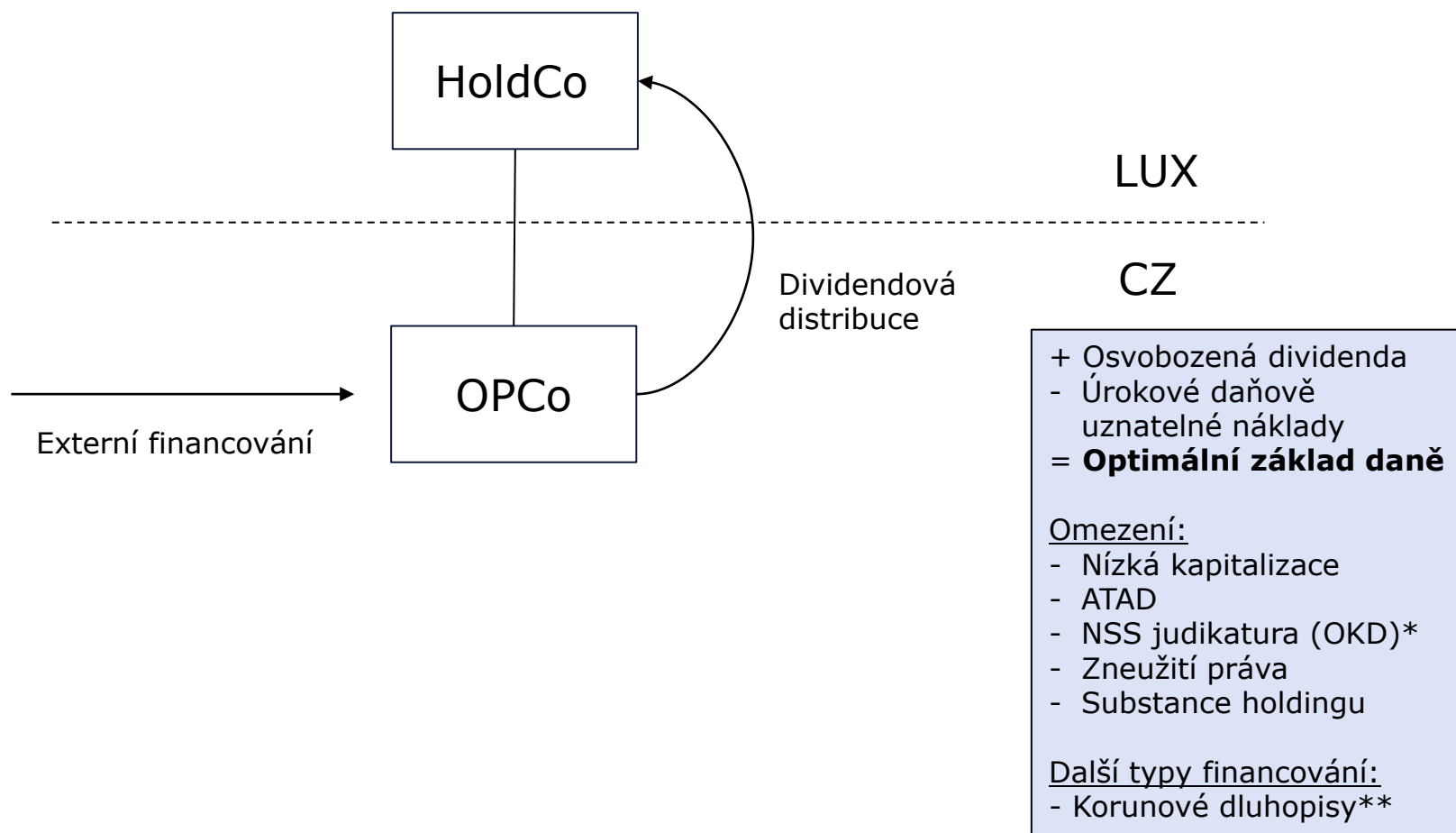
Historické daňové struktury

– české příklady (debt-push down)



Historické daňové struktury

– české příklady (debt-equity swap)



*5 Afs 25/2009-98

** 4 Afs 376/2021-60

Nové trendy v rámci potírání daňově plánovacích struktur

Nové trendy v potírání daňových struktur

- Base erosion and profit shifting

"Base erosion and profit shifting (BEPS) refers to tax planning strategies used by multinational enterprises that exploit gaps and mismatches in tax rules to avoid paying tax." (www.oecd.org)

- Action plan 1: Digitalization (digital tax, VAT)
- Action plan 2: Hybrid Mismatches (ATAD)
- Action plan 3: Controlled Foreign Company (ATAD)
- Action plan 4: Limitations on Interest Deductions (ATAD)
- Action plan 5: Harmful Tax Practices (Exchange of information)
- Action plan 6: Tax Treaty Abuse (MLI)
- Action plan 7: Permanent Establishment Status (OECD rules + MLI)
- Action plan 8-10: Transfer Pricing (OECD TP guidelines)
- Action plan 12: Mandatory Disclosure Rules (DAC6 directive)
- Action plan 13: Country by Country Reporting (CbCR)
- Action plan 14: Mutual Agreement Procedure (MAP)
- **Aktuální iniciativy – Pillar 1 & 2, Shell companies, DAC, public CbCR...**

Daňová revoluce

- OECD Pillar 1 and 2

"As of October 2021, over 135 countries and jurisdictions have joined the Two-Pillar Solution to reform international taxation rules and ensure that multinational enterprises pay a fair share of tax wherever they operate" (www.oecd.org)

- **OECD Pillar 1** = digital tax principles
- **OECD Pillar 2** = global minimum tax 15%

*"Under **Pillar One**, taxing rights on more than **USD 125 billion** of profit are expected to be reallocated to market jurisdictions each year. With respect to **Pillar Two**, the global minimum tax of 15% is estimated to generate around **USD 150 billion** in additional global tax revenues annually." (www.oecd.org)*

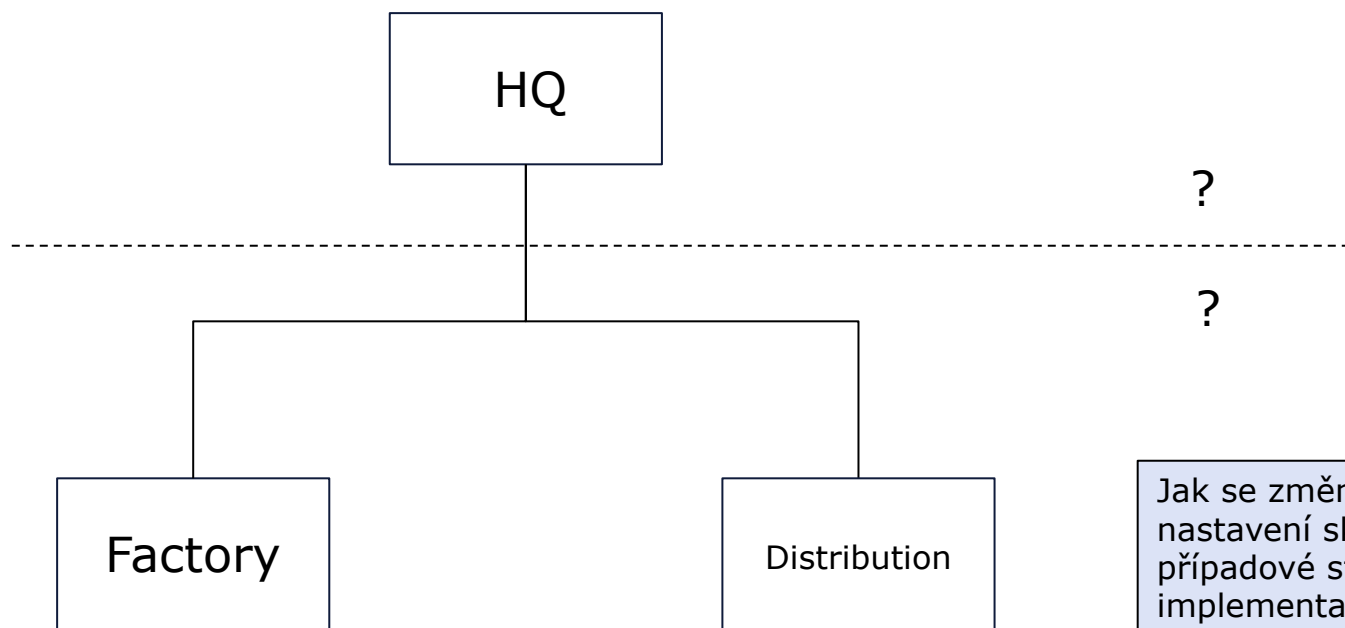
OECD Pillar 2

- Základní principy

- Nadnárodní skupiny s konsolidovaným obratem přes EUR 750m
- Účinné od 2024 (lokální implementace se v jednotlivých zemích liší)
- **Globální minimální daň 15%** (Top-up tax) – základní parametry:
 - výpočet: Adjusted Covered Taxes / Net Globe Income
 - dorovnávací daň stanovená **per zemi** (IIR, QDMTT, UTPR, apod.)
 - možnost uplatnění přechodných **bezpečných přístavů**
 - vychází se z upravených **IFRS výsledků**
 - substance zvýhodnění (**carve-out test**)
 - dopad na **pobídky a další daňové benefity**
 - náročnost na systémy, procesy a daňové plánování

Případová studie č.2

– Dopad globální minimální daně



Jak se změní celkové nastavení skupiny z případové studie č.1 při implementaci pravidel OECD Pilíře 2?

Nepovolené daňové plánování

- **Zneužití práva:** *subjektivní + objektivní podmínka + praktické okolnosti*

„Podle NSS byla i fúze jako nutný mezikrok pro daňovou účinnost vyplacených úroků zjevně převážně motivována snahou snížit daňovou povinnost společnosti A... ” (10 Afs 272/2021 – 85)

- **OECD BEPS (MLI – principal purpose test):** *“...if **one of the principal purposes** of transactions or arrangements is to obtain treaty benefits, these benefits would be denied...”*
- **OECD BEPS (DAC6 – main benefit test):** *“...if it can be established that the **main benefit or one of the main benefits** which, having regard to all relevant facts and circumstances, a person may reasonably expect to derive from an arrangement is the obtaining of a tax advantage...”*
- **§ 240, odst. 1 Trestního zákoníku:** *„Kdo **ve větším rozsahu zkrátí daň, ... anebo vyláká výhodu** na některé z těchto povinných plateb, bude potrestán odnětím svobody...”*

Daňové řízení korporace – zkušenosti z praxe

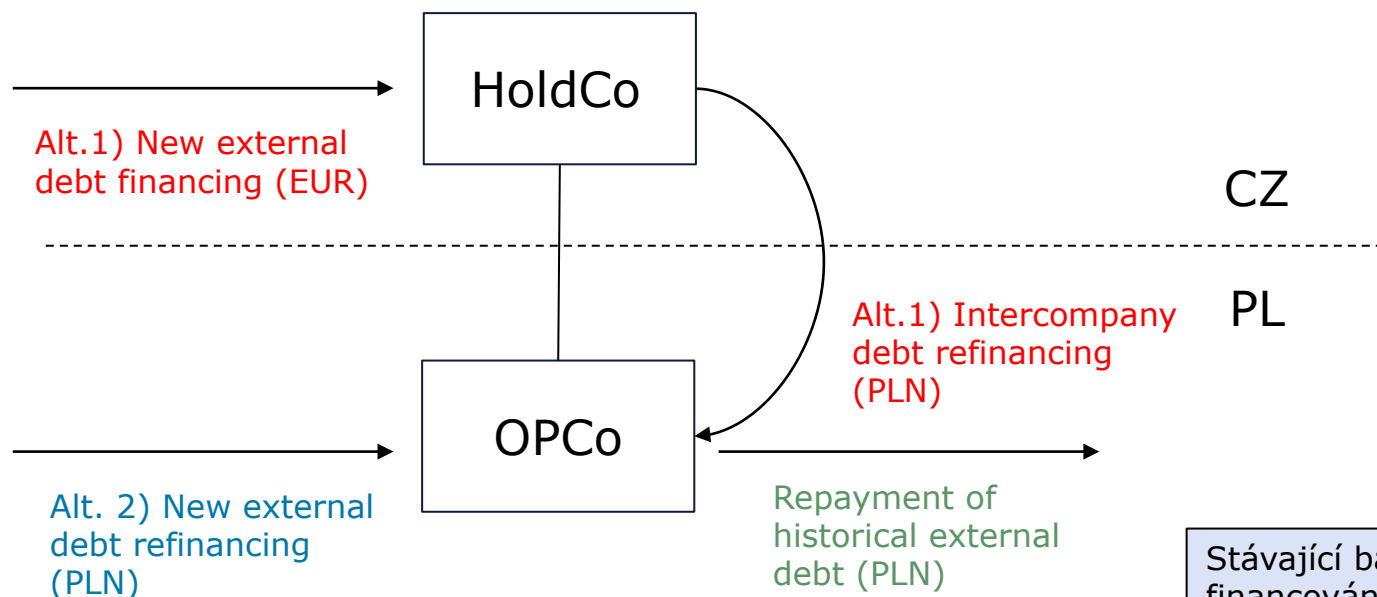
Daňové řízení korporace

- zkušenosti z praxe

- Smlouvy o zamezení dvojího zdanění versus lokální pravidla
- Akviziční strukturování a financování
- Stále provozovny a mezinárodní zaměstnávání
- Daňové ztráty
- Převodní ceny, poplatky ve skupině a získávání závazných posouzení
- Daňové kontroly (teorie versus praxe)
- DPH a cash-flow dopady
- Pillar 2, ATAD, DAC, CbCR, MLI, FASTER, substance requirements...

Případová studie č.3

– externí versus interní refinancování



Stávající bankovní financování na úrovni OpCo může být refinancováno skrze **(i) HoldCo** za použití intercompany půjčky nebo přímo na úrovni **(ii) OpCo**

Jaké byste zvážili pro a proti? (daňové, právní, ekonomické aspekty)

Závěr a Dotazy

Myšlenka na závěr:

"Our new Constitution is now established, and has an appearance that promises permanency; but in this world nothing can be said to be certain, except death and taxes."

Benjamin Franklin (November 1789)

Dotazy?



Poděkování a kontakt



Ing. Jakub Šindelář

Tel.: + 420 603 577 842

E-mail: jakub.sindelar@eurowag.com

V případě jakéhokoliv dotazu mě neváhejte kontaktovat.

Děkuji za pozornost a přeji hezký den