

PŘÍLOHA 2 – NÁVRHY MODELOVÝCH PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI

PRO VEŘEJNOU DISKUZI

NÁVRH MODELOVÉHO ZÁKONA O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI	str. 2
NÁVRH MODELOVÉHO PŘEDPISU EU O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI	str. 53
NÁVRH MODELOVÉ ÚMLUVY O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI	str. 88
NÁVRH MODELOVÝCH OBECNÝCH ZÁSAD KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI	str. 123

Pro veřejnou diskuzi

NÁVRH MODELOVÉHO ZÁKONA O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI
(relevantní pro ČR)

květen 2015

Důvodová zpráva

I. Obecná část

1. Zhodnocení platného právního stavu

V dnešním globálním prostředí představuje veřejná znalost toků, kudy proudí kapitál, základní kámen jakéhokoli moderního demokratického systému. Realita je ovšem taková, že členské státy mají dnes jen velmi malé možnosti učinit si celkový obrázek o globálních ekonomických řetězcích. Riziko odhalení praktik vyhýbání se daňovým povinnostem, odklánění veřejných peněz, financování ekonomické kriminality stejně jako privatizace funkcí státu je tak velmi nízké, pokud se tyto praktiky provádějí prostřednictvím neprůhledných korporátních a daňových struktur.

1.1. Zveřejnění informací o skutečné daňové sazbě daně z příjmu právnických osob

Účetní směrnice 2013/34/EU definuje, kromě jiného, strukturu finančních dokumentů, které společnosti musí vést a zveřejňovat. Příloha V této směrnice, která určuje náležitosti výkazu zisku a ztrát, zahrnuje údaje o výši tržeb, zisku a daně ze zisku. Kromě toho, účetní směrnice požaduje po Komisi, aby režim podávání zpráv byl přezkoumán Komisí a aby tento přezkum zohlednil, zda by bylo vhodné zahrnout i další informace o platbách, například efektivní daňové sazby, a údaje o příjemci, například údaje o jeho bankovním účtu.

1.2. Identifikace a zveřejnění přímých společníků (vlastníků) obchodních korporací

1.2.1. Obecně

Pokud jde o identifikaci a zveřejnění přímých společníků, vyžaduje zákon u obchodních společností, společně se zákonem o veřejných rejstřících, aby:

- (i) veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost uvedla své společníky ve společenské smlouvě¹; co se týče zveřejnění, je vyžadováno zapsání totožnosti společníků do obchodního rejstříku, které je poté v tomto rejstříku zveřejněno²;
- (ii) společnost s ručením omezeným vedla seznam společníků, ve kterém uvádí jejich totožnost, přičemž údaje zapsané v seznamu společníků nesmí používat jinak než pro své potřeby ve vztahu ke společníkům³; co se týče zveřejnění, je vyžadováno zapsání totožnosti společníků do obchodního rejstříku, které je poté v obchodním rejstříku zveřejněno⁴;
- (iii) akciová společnost nebo evropská společnost vedla seznam akcionářů, má-li listinné či zaknihované akcie na jméno (v takovém případě může vést seznam akcionářů centrální depozitář); co se týče zveřejnění, je vyžadováno zapsání totožnosti akcionáře (společníka), avšak pouze má-li společnost akcionáře pouze jediného⁵;

¹ § 98, písm. c), § 119 ZOK.

² § 48, odst. 1, písm. i) zákona o veřejných rejstřících.

³ § 139 – 141 ZOK.

⁴ § 48, odst. 1, písm. j) zákona o veřejných rejstřících.

⁵ § 48, odst. 1, písm. k) zákona o veřejných rejstřících.

- (iv) u závodů a odštěpných závodů zahraničních společností, jméno zahraniční společnosti⁶;
- (v) u státního podniku bylo do obchodního rejstříku, kdo jménem státu vykonává funkci zakladatele státního podniku⁷.

Údaj o společnících či o jediném akcionáři (společníkovi) v obchodním rejstříku u společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti, včetně evropské společnosti, je ovšem pouhou informativní indicií, že zapsaný společník či akcionář je společníkem takové obchodní společnosti. I když je na výpisu z obchodního rejstříku jako společník uvedena osoba X či společnost A, může být skutečným společníkem této společnosti osoba Y nebo společnost B, neboť rozhodující pro určení, kdo je společníkem u společnosti s ručením omezeným je údaj v seznamu společníků, případně na kmenovém listu, u akciové společnosti, včetně evropské společnosti, údaj v seznamu akcionářů, případně na listinné akci. Jestliže akciová společnost (a. s.) nebo evropská společnost (SE) má více než jednoho vlastníka (akcionáře), nejsou název či jméno tohoto vlastníka uvedeny na výpisu z obchodního rejstříku. Identita společníků takových obchodních společností není proto veřejnosti přístupna.

Vedle toho mají obchodní společnosti jako účetní jednotky povinnost zveřejňovat pravidelně každým rokem ve sbírce listin obchodního rejstříku svou účetní závěrku, jejíž příloha musí obsahovat, kromě jiného, údaje o významných společnících, tj. společnících s podílem nad 20 %; tato informace o společnících je ovšem rovněž pouze informativního charakteru⁸. Alternativně, pokud společnost zakládá do sbírky listin obchodního rejstříku výroční zprávu obsahující účetní závěrku, měl by se údaj o vlastníkovi s více jak 20 % objevit v této výroční zprávě, nebo v příloze účetní závěrky, jež je součástí této zprávy.

Zákon č. 134/2013 Sb., o některých opatřeních ke zvýšení transparentnosti akciových společností, stanovil povinnost u akciových společností s listinnými akciemi na majitele (doručitele) přeměnit na zaknihované či imobilizované⁹. Nepřeměnily-li akciové společnosti s anonymními listinnými akciemi své akcie do 30. června 2014, staly se tyto anonymní akcie automaticky listinnými akciemi na jméno. To znamená, že daná společnost měla za povinnost začít vést seznam akcionářů, kam měla zapsat vlastníky těchto listinných akcií, a na do té doby anonymní listinné akcie měla vytisknout jméno akcionáře, který společnosti doložil, že byl v té době akcionářem, resp. držitelem anonymní listinné akcie.

Ve vztahu k subjektům, jež se účastní veřejných zakázek, stanoví ustanovení § 68, odst. 3, písm. b) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v platném znění, že součástí nabídky musí být rovněž, má-li dodavatel formu akciové společnosti, seznam vlastníků akcií, jejichž souhrnná jmenovitá hodnota přesahuje 10 % základního kapitálu, vyhotovený ve lhůtě pro prodání nabídek¹⁰.

1.2.2. Ve vztahu k uchazečům o veřejné zakázky podléhající zákonu č. 136/2006 Sb., o veřejných zakázkách

⁶ § 49, písm. c) a § 50, písm. d) zákona o veřejných rejstřících.

⁷ § 48, odst. 1, písm. m) zákona o veřejných rejstřících.

⁸ § 39, odst. 1 vyhlášky 500/2002 Sb., v platném znění.

⁹ Při imobilizaci jsou listinné akcie složeny do úschovy do banky, která vytvoří účet cenných papírů, kam připiše odpovídající počet akcií. Imobilizované akcie jsou poté převáděny z účtu na účet jako bezhotovostní peníze.

¹⁰ Zákon o veřejných zakázkách ve zkratce vyžaduje, aby akciová společnost A, která se uchází o veřejnou zakázku, řekla, že jí vlastní fyzická osoba Y či právnická osoba B. To, že jí vlastní taková fyzická osoba Y či právnická osoba B, však nemusí nijak dokládat.

Zákon o veřejných zakázkách zavedl od 1. ledna 2011 požadavek, že součástí nabídky v soutěžích o veřejné zakázky musí být aktuální seznam vlastníků akcií, jejichž souhrnná jmenovitá hodnota přesahuje 10 % základního kapitálu, má-li potenciální dodavatel formu akciové společnosti¹¹. Novela zákona o veřejných zakázkách č. 55/2012 Sb., účinná od 1. dubna 2012, poté přesunula uvedenou povinnost dodavatele - akciové společnosti, předkládat seznam více jak desetiprocentních akcionářů do § 68, odst. 3, písm b) zákona o veřejných zakázkách, aniž by ho věcně jakkoli změnila.

1.3. Identifikace konečných skutečných vlastníků obchodních společností

1.3.1. Podle zákona proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu

Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, v platném znění, uvaluje na povinné osoby¹² při provádění určitých transakcí¹³ povinnost uskutečnit kontrolu klienta, přičemž kontrola klienta, pokud klientem je právnická osoba, zahrnuje zjišťování skutečného majitele¹⁴.

Skutečným majitelem se poté rozumí (a) u podnikatele (i) fyzická osoba, která fakticky nebo právně vykonává přímo nebo nepřímo rozhodující vliv na řízení nebo provozování obchodního závodu u tohoto podnikatele; nepřímým vlivem se rozumí vliv vykonávaný prostřednictvím jiné osoby nebo jiných osob, (ii) fyzická osoba, která sama nebo na základě dohody s jiným společníkem nebo společníky disponuje více než 25 % hlasovacích práv tohoto podnikatele; disponováním s hlasovacími právy se rozumí možnost vykonávat hlasovací práva na základě vlastního uvážení bez ohledu na to, zda a na základě jakého právního důvodu jsou vykonávána, popřípadě možnost ovlivňovat výkon hlasovacích práv jinou osobou, (iii) fyzické osoby jednající ve shodě, které disponují více než 25 % hlasovacích práv tohoto podnikatele, nebo (iv) fyzická osoba, která je na základě jiné skutečnosti příjemcem výnosů z činnosti tohoto podnikatele, (b) u nadace nebo nadačního fondu (i) fyzická osoba, která má být příjemcem alespoň 25 % z rozdělovaných prostředků, nebo (ii) nebylo-li rozhodnuto, kdo bude příjemcem výnosů nadace nebo nadačního fondu, fyzická osoba nebo okruh osob, v jejichž zájmu byly založeny, nebo v jejichž zájmu působí, (c) u spolku podle jiného právního předpisu 16), ústavu, obecně prospěšné společnosti anebo jiné obdobné osoby a v případě svěřeneckého vztahu nebo jiného obdobného vztahu podle cizího právního řádu fyzická osoba, (i) která disponuje více než 25% jejich hlasovacích práv nebo majetku, (ii) která má být příjemcem alespoň 25 % z rozdělovaných prostředků, nebo (iii) v jejímž zájmu byly založeny nebo v jejímž zájmu působí, nebylo-li rozhodnuto, kdo bude příjemcem jejich výnosů¹⁵.

1.3.2. Podle zákona o bankách

Zákon č. 21/1992 Sb., o bankách, v platném znění, požaduje pro udělení licence k výkonu bankovní činnosti, kromě jiného, splnění podmínky prokázání důvěryhodnosti osob s kvalifikovanou účastí na bance k výkonu práv akcionáře při podnikání banky¹⁶, přičemž kvalifikovanou účastí rozumí tento zákon přímý nebo nepřímý podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech osoby nebo jejich součet, který představuje alespoň 10 %, nebo

¹¹ § 53, odst. 1, písm. l) zákona o veřejných zakázkách.

¹² Vymezených v § 2, odst. 1 tohoto zákona.

¹³ Vymezených v čl. 9, odst. 1 tohoto zákona.

¹⁴ § 9, odst. 2, písm. b) tohoto zákona.

¹⁵ § 4, odst. 4 tohoto zákona.

¹⁶ § 4, odst. 5.

umožňuje uplatňovat významný vliv na její řízení¹⁷; nepřímým podílem se rozumí podíl držený prostřednictvím osoby nebo osob, které jsou ovládány¹⁸.

Podle ustanovení § 20, odst. 3 téhož zákona osoba nebo osoby jednající ve shodě musejí mít souhlas České národní banky (i) k nabytí kvalifikované účasti na bance, (ii) ke zvýšení kvalifikované účasti na bance tak, že dosáhne nebo překročí 20 %, 30 % nebo 50 %, nebo (iii) k tomu, aby se staly osobami ovládajícími banku, a to i v případě, že tyto osoby hlasovací práva spojená s takto nabytou účastí na bance nevykonávají; nevykonáváním hlasovacích práv nedochází ke změně podílu na hlasovacích právech těchto ani jiných osob. Podle ustanovení odstavce 4 téhož paragrafu žádost k udělení uvedeného souhlasu musí obsahovat údaje o osobě nebo osobách hodlajících nabýt nebo zvýšit kvalifikovanou účast na bance nebo banku ovládnout, údaje o bance, na které má být tato účast nabyta, zvýšena nebo která má být ovládnuta, údaj o celkové výši podílu, který žadatel na této bance nabytím nebo zvýšením kvalifikované účasti dosáhne nebo ovládnutím získá, a údaje o osobě, která podíl na žadatele převádí; k žádosti žadatel přiloží nezbytné doklady.

1.3.3. Podle zákona o pojišťovnictví

Zákon č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví, v platném znění, stanoví ve svém § 13, odst. 6, že povolení k provozování pojišťovací činnosti tuzemskou pojišťovnou nelze udělit, kromě jiného, pokud (i) osoby, které mají mít kvalifikovanou účast na tuzemské pojišťovně, nedávají jistotu řádného řízení tuzemské pojišťovny, (ii) úzké propojení mezi tuzemskou pojišťovnou a dalšími fyzickými nebo právníckými osobami by bránilo účinnému výkonu dohledu v pojišťovnictví podle tohoto zákona, (iii) účinnému výkonu dohledu v pojišťovnictví podle tohoto zákona by bránily právní předpisy třetího státu, kterými se řídí jedna nebo více fyzických nebo právníckých osob, s nimiž má mít tuzemská pojišťovna úzké propojení¹⁹. Ustanovení § 15, odst. 2 tohoto zákona v této souvislosti určuje náležitosti žádosti o udělení povolení k provozování pojišťovací činnosti, které kromě jiného musí obsahovat (i) seznam osob, které mají mít kvalifikovanou účast v tuzemské pojišťovně, s údaji o těchto osobách a o výši podílu na základním kapitálu a hlasovacích právech nebo jiné formě takové účasti²⁰; (ii) seznam osob, které mají být úzce propojeny s tuzemskou pojišťovnou, s uvedením údajů o těchto osobách a s uvedením způsobu propojení.

Krom toho, ustanovení § 24, odst. 1 zmiňovaného zákona stanoví, že osoba nebo osoby jednající ve shodě před nabytím kvalifikované účasti v tuzemské pojišťovně nebo před jejím

¹⁷ 17a, odst. 3 zákona o bankách.

¹⁸ 17a, odst. 1 zákona o bankách.

¹⁹ Podle § 3, odst. 6 tohoto zákona se poté rozumí (i) ovládanou osobou osoba, vůči níž je jiná osoba v postavení ovládající osoby; všechny ovládané osoby ovládaných osob jsou rovněž považovány za ovládané osoby ovládající osoby, která je v čele těchto osob, (ii) přidruženou osobou osoba, v níž jiná osoba vykonává podstatný vliv na řízení nebo provozování obchodního závodu této osoby, jenž není vztahem ovládající a ovládané osoby a není pouze dočasný; přímý nebo nepřímý podíl posuzovaný samostatně nebo jejich součet představující alespoň 20 % na základním kapitálu nebo hlasovacích právech se vždy považuje za podstatný vliv, ledaže jde o vztah ovládající a ovládané osoby, (iii) účasti vztah mezi osobou a jinou osobou, která je vůči ní v postavení ovládané nebo přidružené osoby, (iv) kvalifikovanou účastí přímý nebo nepřímý podíl na základním kapitálu nebo hlasovacích právech právnícké osoby nebo jejich součet, který představuje alespoň 10 % nebo umožňuje vykonávat významný vliv na řízení této právnícké osoby, (v) nepřímým podílem podíl držený prostřednictvím jiné osoby nebo skupiny osob jednajících ve shodě včetně podílu na hlasovacích právech z cenných papírů a podmínky jejich sčítání podle zákona upravujícího podnikání na kapitálovém trhu.

²⁰ Za každou takovou osobu žadatel přiloží doklady, které se vyžadují při podání žádosti o souhlas k nabytí účasti podle § 24 odst. 3

zvýšením tak, že její nebo jejich podíl na základním kapitálu nebo podíl na hlasovacích právech dosáhne nebo překročí 20 %, 30 % nebo 50 %, nebo tak, že se tuzemská pojišťovna stane jejich ovládanou osobou, jsou povinny Českou národní banku písemně požádat o předchozí souhlas s nabytím nebo zvýšením této účasti. Podle ustanovení odstavce 3 téhož paragrafu žádost k udělení uvedeného souhlasu musí obsahovat, kromě jiného, obchodní firmu a sídlo tuzemské pojišťovny, ve které má být nabyta kvalifikovaná účast, výši stávajícího podílu či jiné formy účasti žadatele v této pojišťovně a výši podílu či jiné formy účasti, kterou hodlá žadatel v této pojišťovně získat. K žádosti žadatel, v závislosti na tom, zda se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu anebo o podnikatele, musí přiložit rovněž (i) údaje o osobách, které jsou s ním úzce propojeny, s popisem vztahu mezi úzce propojenými osobami a ním, (ii) údaje o osobách, se kterými jedná ve shodě.

1.3.4. Podle zákona o rozpočtových pravidlech

Ve vztahu k subjektům, jež žádají o dotaci nebo návratnou finanční pomoc, mají tyto subjekty povinnost v žádosti uvést podle ustanovení § 14, odst. 3, písm. e), bod 2 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, seznam osob s podílem v této právnické osobě. Ustanovení § 18 téhož zákona poté nařizuje, aby byly žádosti zveřejňovány dálkovým přístupem. Vzhledem k tomu, že příslušné předpisy proti legalizaci výnosů z trestné činnosti²¹ se nevztahují na veřejné orgány, včetně těch státních, představuje předmětné ustanovení jediný způsob kontroly, že peněžní prostředky vyplacené z veřejných prostředků neslouží k financování trestné činnosti, terorismu nebo aktivit jednotlivců, na něž byly uvaleny mezinárodní sankce²². Uvedené ustanovení ovšem není státními orgány důsledně vymáháno²³.

1.3.5. Podle nařízení Rady (EU) č. 269/2014 stanovícím sankce v důsledku situace na Ukrajině

Nařízení Rady (EU) č. 269/2014 ze dne 17. března 2014 o omezujících opatřeních vzhledem k činnostem narušujícím nebo ohrožujícím územní celistvost, svrchovanost a nezávislost Ukrajiny nařizuje v ustanovení čl. 2, odst. 1 zmrazení veškerých finančních prostředků a hospodářských zdrojů náležejících fyzickým nebo právnickým osobám, subjektům či orgánům nebo fyzickým nebo právnickým osobám, subjektům či orgánům s nimi spojeným, jak jsou uvedeny v příloze I²⁴, jakož i veškerých finančních prostředků a hospodářských

²¹ Např. směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/60/ES ze dne 26. října 2005 o předcházení zneužití finančního systému k praní peněz a financování terorismu, v platném znění, zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, v platném znění.

²² Obdobná ustanovení lze najít v právních předpisech Evropské unie. Článek 106, odst. 1 finančního nařízení (EU) č. 966/2012 stanoví, že uchazeči se nesmí účastnit zadávacích řízení týkajících se veřejných zakázek financovaných z rozpočtu EU, pokud oni sami nebo jiné osoby oprávněné za ně jednat či je zastupovat, rozhodovat o nich nebo je ovládat, byli pravomocně odsouzeni za podvod, korupci, zločinné spolčení, praní peněz nebo za jiné protiprávní jednání poškozující finanční zájmy Unie. Podobné kontroly podléhá poskytování prostředků z unijních finančních nástrojů podle čl. 140, odst. 4 uvedeného finančního nařízení.

²³ „Svlékání do naha“ už je povinné dva roky, jen se nikdo nesvléká, Skuhrovec, Jiří, blog Aktuálně.cz, 19. června 2014, <http://blog.aktualne.cz/blogy/jiri-skuhrovec.php?itemid=23160>.

²⁴ Příloha I obsahuje: a) seznam fyzických osob, které nesou odpovědnost za činnosti nebo politiky, jež narušují nebo ohrožují územní celistvost, svrchovanost a nezávislost Ukrajiny nebo stabilitu či bezpečnost Ukrajiny nebo brání působení mezinárodních organizací na Ukrajině, a fyzických osob, které tyto činnosti nebo politiky aktivně podporují nebo je provádějí, a fyzických či právnických osob, subjektů či orgánů s nimi spojených; b) seznam právnických osob, subjektů či orgánů, které materiálně či finančně podporují činnosti narušující nebo ohrožující územní celistvost, svrchovanost a nezávislost Ukrajiny; c) seznam právnických osob, subjektů či orgánů na Krymu nebo v Sevastopolu, jejichž vlastnictví bylo převedeno v rozporu s ukrajinským právem, nebo právnických osob, subjektů či orgánů, které mají z takového

zdrojů, které uvedené osoby, subjekty či orgány vlastní, drží či ovládají. Ustanovení čl. 2, odst. 2 dále stanoví, že žádné finanční prostředky ani hospodářské zdroje nesmějí být přímo ani nepřímo zpřístupněny fyzickým nebo právnickým osobám, subjektům či orgánům nebo fyzickým nebo právnickým osobám, subjektům či orgánům s nimi spojeným uvedeným v příloze I nebo v jejich prospěch²⁵.

Článek 9 zakazuje se vědomě a úmyslně účastnit činností, jejichž cílem nebo následkem je obcházení opatření uvedených v článku 2; ustanovení článku 10, odst. 1 poté upřesňuje, že je-li zmrazení finančních prostředků a hospodářských zdrojů nebo odmítnutí zpřístupnit finanční prostředky nebo hospodářské zdroje učiněné v dobré víře, je takové jednání v souladu s tímto nařízením a nezakládá žádnou odpovědnost fyzické nebo právnické osoby, subjektu či orgánu, které je provádějí, ani jejich vedoucích pracovníků či zaměstnanců, ledaže se prokáže, že tyto finanční prostředky a hospodářské zdroje byly zmrazeny nebo zadrženy v důsledku nedbalosti. Ustanovení článku 11, odst. 1 ukládá, aby nebyl uspokojen žádný nárok vyplývající ze smlouvy nebo operace, jejichž plnění nebo uskutečnění bylo přímo nebo nepřímo, zcela nebo částečně dotčeno opatřeními uloženými tímto nařízením, a to včetně náhrady škody nebo jiných nároků tohoto druhu²⁶.

Zakázanou transakcí podle uvedeného nařízení je proto například uzavření smlouvy nebo poskytnutí veřejných prostředků veřejnou institucí členského státu, včetně České republiky, s právnickou osobou, která je přímo či nepřímo vlastněna či ovládána osobami uvedenými v příloze I uvedeného nařízení. Definice pojmu vlastnictví a ovládání pro tyto účely je uvedena v pokynech k provádění a hodnocení omezujících opatření (sankce) v rámci společné unijní zahraniční a bezpečnostní politiky z 8. prosince 2003 (15579/0) ve znění dokumentu 9068/13 z 30. dubna 2014.

Tyto pokyny ve vztahu k pojmu vlastnictví (pododstavec "Dodržování pravidel body I až V za odst. 55) objasňují, že kritérium, jež má být bráno v úvahu při posouzení, zda právnická osoba nebo jiná entita je vlastněna jinou osobou, je držba nejméně 50 % vlastnických práv na takové osobě či držba většinového podílu v takové osobě. Pokud je toto kritérium splněno, má se za to, že právnická osoba nebo jiná entita je vlastněna jinou osobou či entitou. Ve vztahu k pojmu ovládání poté zmíněné pokyny vysvětlují, že kritéria, jež mají být brány v potaz při posouzení, zda určitá právnická osoba či jiná entita sama nebo ve shodě s jiným společníkem či jinou třetí stranou ovládají jinou osobu či entitu, mohou zahrnovat, kromě jiného:

převodu prospěch; d) seznam fyzických nebo právnických osob, subjektů či orgánů, které aktivně poskytují materiální či finanční podporu ruským činitelům s rozhodovací pravomocí odpovědným za anexi Krymu a Sevastopolu za destabilizaci východní Ukrajiny nebo které mají z vazby na tyto činitele prospěch; nebo e) fyzické či právnické osoby, subjekty či orgány, které provádějí transakce se separatistickými skupinami v oblasti Donbasu na Ukrajině.

²⁵ Hospodářskými zdroji se rozumí aktiva všeho druhu, hmotná či nehmotná, movitá či nemovitá, která nejsou finančními prostředky, ale lze je použít k získání finančních prostředků, zboží nebo služeb; zmrazením hospodářských zdrojů zabránění jejich použití k získání finančních prostředků, zboží nebo služeb jakýmkoli způsobem, zejména jejich prodejem, pronájmem nebo zastavením; zmrazením finančních prostředků zabránění jakémukoli pohybu, převodu, přeměně, použití finančních prostředků, přístupu k nim nebo zacházení s nimi jakýmkoli způsobem, který by vedl k jakékoli změně jejich objemu, výše, umístění, vlastnictví, držby, povahy, určení nebo k jiné změně, která by umožnila použití těchto prostředků, včetně správy portfolia;

²⁶ Smlouvou nebo operací se rozumí jakákoli operace bez ohledu na její formu, rozhodné právo a bez ohledu na to, zda zahrnuje jednu nebo více smluv nebo podobných závazků uzavřených mezi týmiž nebo různými stranami.

- mít právo nebo vykonávat pravomoc spočívající ve jmenování nebo odvolání většiny členů správního, řídicího nebo dozorčího orgánu takové právnické osoby nebo entity;
- mít právo jmenovat samostatně nebo jako výsledek výkonu hlasovacích práv většinu členů správního, řídicího nebo dozorčího orgánu právnické osoby nebo entity, kteří byli ve funkci během probíhajícího či minulého finančního roku,
- mít právo vykonávat významný vliv v právnické osobě či entitě podle smlouvy uzavřené s takovou právnickou osobou či entitou nebo podle zakladatelských dokumentů takové právnické osoby či entity v případě, že rozhodné právo, jímž se řídí taková právnická osoba či entita, takové jednání dovoluje,
- mít pravomoc vykonávat významný vliv uvedený v předchozím ustanovení bez formálního oprávnění,
- ovládat samostatně nebo ve shodě s jinými společníky nebo členy právnické osoby nebo entity většinu hlasovacích práv společníků či členů v takové právnické osobě či entitě,
- mít právo použít všechna aktiva právnické osoby nebo entity či jejich část,
- řídit podnikání právnické osoby nebo entity na jednotném základě a zveřejňovat konsolidované účetní závěrky,
- podílet se nerozdílně na finančních závazcích právnické osoby nebo entity nebo za ně ručit.

Je-li alespoň jedno z uvedených kritérií naplněno, má se za to, že právnická osoba nebo jiná entita jsou ovládány jinou osobou či entitou, není-li v konkrétním případě prokázán opak. Pokud je vztah vlastnictví či ovládání mezi osobami určen podle předchozích kritérií, poté poskytování peněžních prostředků nebo jiných ekonomických zdrojů právnické osobě, jež není uvedena na seznamu osob podléhajících sankcí, avšak je vlastněna či ovládána osobou, která naopak na tomto seznamu uvedena je, je v zásadě považováno jako nepřímé poskytování prostředků sankcionované osobě, není-li v konkrétním případě prokázán opak.

2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy

2.1. Transparentnost a přístup založený na pozitivní motivaci

Odpověď na problém informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné²⁷ a veřejných úřadů a veřejnosti v členských státech EU na straně druhé je transparentnost²⁸. Zvýšená transparentnost ohledně aktivit společností, a obzvláště co se týče konečných skutečných vlastníků, zisku, odvedených daní ze zisku a získané veřejné podpory, je vnímána jako klíčová pro znovuzískání důvěry občanů po bankovní a ekonomické krizi. Povinné oznamování informací v této oblasti je považováno jako důležitý prvek odpovědnosti společností vůči zainteresovaným subjektům a společnosti obecně. Rozkrytí relevantních informací pomáhá nejen k lepšímu porozumění struktur skupin společností, jejich aktivit a geografické působnosti, ale rovněž k tomu, zda tyto skupiny odvádějí daně ze zisku a zda k tomu dochází tam, kde vykonávají svou činnost.

Empirické studie potvrzují, že neschopnost srozumitelně vysvětlit důvody pro přijetí takové či onaké daňové strategie představují pro současné nadnárodní společnosti významné reputační riziko. Negativní vnímání daňové politiky firmy veřejností může poškodit její celkové postavení. Studie společnosti Ernst & Young z roku 2014 o daňových rizicích a nesrovnalostech zjistila, že 89 % největších společností, jichž se studie týkala, má obavy ohledně toho, jak média referují o tom, jaké daně určité společnosti platí²⁹.

Obdobně jako regulace nadměrných rizik, do nichž vstupovaly některé finanční instituce, což následně vedlo k finanční krizi – jež spočívala v odstranění motivace k přijímání takových rizik pomocí regulace bonusů vedoucích představitelů těchto finančních institucí, jejichž výše odvisela od rizik jimi přijímaných, – účinná regulace praktik vyhýbání se korporátním daňovým povinnostem by měla eliminovat motivaci využívat tyto praktiky. Toho může být dosaženo dvěma způsoby: za prvé, motivováním těch společností, jež nevyužívají agresivních daňových optimalizací, k dobrovolnému zveřejnění jejich skutečné globální sazby korporátního zdanění a vytvořením možnosti prodat informaci o výši této sazby spotřebitelům, a za druhé, stanovením povinnosti pro společnosti, jejichž globální skutečná sazba korporátního zdanění je na nule či se jí blíží, tj. společnosti, jež využívají agresivní daňovou optimalizaci, ke zveřejnění výše této skutečné sazby spotřebitelům.

²⁷ Na rozdíl od nadnárodních společností malé a střední podniky nemohou z podstaty věci vytvářet neprůhledné korporátní vlastnické struktury a v důsledku toho se vyhýbat korporátním daním. Nemohou ukrývat části svých vlastnických struktur v netransparentních daňových rájích a činit je díky tomu neviditelnými pro daňové orgány států, kde vytvářejí zisk. Proto také nemohou malé a střední podniky přesouvat zisky prostřednictvím neprůhledných korporátních vlastnických struktur z jedné jurisdikce do druhé a v důsledku toho nemají možnost vyhýbat se korporátním daním v zemích, kde působí a kde vytvářejí zisky. Ve výsledku mají malé střední podniky oproti nadnárodním značně vyšší „daňové náklady“, což snižuje jejich konkurenceschopnost.

²⁸ „Náprava začíná u transparentnosti: opravdové transparentnosti, kdy finanční úřady a ministerstva finance disponují takovými informacemi, aby byly schopny si učinit jasný celkový obrázek o globálních daňových strukturách nadnárodních společností a důsledků těchto struktur na vytváření zisků, které nejsou daněny v žádné zemi. Vlády jednotlivých zemí by si měly uvědomit, že jednají ve společném zájmu, a měly by donutit finanční úřady a depozitáře akcií, aby vydaly pravidla, která by vytvořila jednotný formát pro zveřejňování celosvětových vlastnických a daňových struktur korporací“. (Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, červen 2013, str. 1532 – 1533).

²⁹ Ernst & Young, Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement (November 2014), Safeguarding reputation: effective tax communications with stakeholders, str. 40.

Co se týče pozitivní motivace, podnikatelské subjekty, které jsou transparentní, co do jejich vlastnické struktury a odvádějí státu spravedlivý díl ze svých zisků, si zasluhují odměnu. To, že jednají eticky, by mělo být přetaveno do konkrétní konkurenční výhody – každá společnost s transparentní vlastnickou strukturou, která nevyužívá praktiky agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem, tzn. společnost, jejíž skutečná sazba zdanění je blízko nominální korporátní daňové sazby, by měla mít možnost použít značku, která by pomáhala vylepšit její veřejnou pověst³⁰.

Přístup založený na povinném rozkrývání může vhodně doplňovat pozitivně motivační podněty a „pomoci vyplnit mezeru mezi okamžikem, kdy je agresivní daňové schéma vytvořeno a okamžikem, kdy je odhaleno finančními úřady“. „Povinné včasné zveřejňování příslušných informací [...] se ukázalo být efektivním nástrojem schopným poskytnout úřadům včasné, relevantní a dostatečně podrobné informace o agresivních daňových praktikách, které umožnilo přijetí účinných individuálních i obecných daňových opatření“³¹. Proto by nadnárodní společnosti měly poskytovat informace o tom, jak alokují příjmy, zisky a daně odvedené v jednotlivých zemích, a to v globálním měřítku a na základě jednotného dokumentu.

2.2. Konkrétní aplikace motivačních pravidel a pravidel transparentnosti

Správného mixu pozitivně motivačních pravidel a pravidel povinného rozkrývání lze dosáhnout v osmi krocích. V prvním kroku je třeba, aby společnosti rozkryli své korporátní vlastnické struktury až po skutečné (konečné) vlastníky. Toto rozkrytí by mělo zahrnovat rozkrytí skutečných (konečných) vlastníků podle budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz³², avšak aby bylo schopné efektivně přispět k předcházení praktikám vyhýbání se korporátním daním a dalším negativním efektům, jako je korupce, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů či jednotlivců z třetích zemí podléhajících mezinárodním sankcím, musí mít širší záběr.

Za druhé, jakmile jsou rozkryty všechny entity v rámci korporátní vlastnické struktury, bez ohledu na to, zda pouze pro veřejné orgány nebo též pro veřejnost, je nutné, aby uvedly svou skutečnou sazbu korporátního zdanění sestávající se z podílu výše odvedené daně ze zisku a výše zisku (v každé jurisdikci) spolu s výší tržeb (též v každé jurisdikci). Tyto informace by byly získány z účetních závěrek, které jsou společnosti povinny vytvářet a zveřejňovat. Společnosti, které publikují konsolidované účetní dokumenty za celou skupinu, by měly rovněž poskytnout informace ohledně jednotlivých zemí (country-by country report) alespoň s uvedením výše odvedené daně ze zisku, zisku a tržeb.

Za třetí, je-li známa korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti a skutečná sazba korporátního zdanění v každé zemi, kde je přítomna, je vypočítám průměr těchto sazeb – globální skutečná sazba korporátního zdanění (GSSKZ).

Za čtvrté by mělo být vytvořeno měřítko určující, zda nadnárodní společnosti odvádějí svůj spravedlivý podíl státům, ve kterých jsou přítomny, společně s nástrojem umožňujícím určit, zda toto měřítko bylo naplněno. Nemorální výše GSSKZ by mohl být stanovena například na úrovni 10 %. Historicky během středověku až do raných dob novověku byla zvyková daňová

³⁰ "Taxparency" could provide much needed solution for tax evasion, Parliamentary Magazine, 22 September 2014.

³¹ OECD, Report on Disclosure Initiatives - Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure (2011).

³² Money laundering: Parliament and Council negotiators agree on central registers, European Parliament Press Release, 17 December 2014.

sazba v evropské kulturní oblasti ve výši právě 10 %³³. Rovněž nejnižší zákonná sazba korporátní daně v Evropské unii je 10 % (Bulharsko).

Za páté, společnosti, jejichž GSSKZ je nižší než 10 %, by podléhaly povinnosti povinného rozkrýtí: vedle povinnosti rozkrýt svou vlastnickou korporátní strukturu a GSSKZ veřejnosti, by měly tyto společnosti povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli výši jejich GSSKZ. Většina spotřebitelů zná minimálně výši sazby daně z příjmu, kterou odvádí, nebo výši daně z přidané hodnoty. Díky tomu je běžný spotřebitel schopen poznat, že, pokud někdo platí skutečnou sazbu korporátní daně ve výši 10 %, je tato jeho daňová sazba nízká v porovnání se sazbami daní, které platí on.

Za šesté, společnosti, které by dobrovolně rozkryly svou vlastnickou strukturu a GECTR, včetně rozkrýtí skutečných sazeb korporátního zdanění v každé zemi, kde jsou přítomny, a měly výši GSSKZ nad 10 % by získaly odměnu – právo používat taxparentní značku. Tato značka by zlepšila pověst takové společnosti a poskytla by ji konkurenční výhodu oproti netransparentním společnostem. To by odrazovalo spotřebitele od nákupu produktů od společností, jejichž GSSKZ by byl na úrovni 4 % (takové společnosti by nebyly oprávněny získat taxparentní značku) a zároveň to motivovalo k nákupu produktů u společností s taxparentní značkou.

Za sedmé, společnosti, jež by zjistily, že výše jejich GSSKZ je pod 10 % nebo společnosti, které by chtěly zvýšit svůj GSSKZ by mohly mít možnost učinit zvláštní příplatek do rozpočtu EU, aby se dostaly nad uvedených 10 % nebo na úroveň, kterou chtějí. Tento příplatek by jim umožnil zvýšit úroveň jejich GSSKZ bez toho, aby musely restrukturalizovat svou vlastnickou a daňovou strukturu.

Za osmé by mohlo být stanoveno, že společnosti, které získávají veřejné prostředky z rozpočtů EU nebo členských států nebo společnosti působící v určitých sociálně citlivých oblastech (jako například gambling) by neměly přístup k těmto veřejným prostředkům či licencím, pokud by nerozkryly svou vlastnickou strukturu či GSSKZ nebo alternativně, pokud by výše jejich GSSKZ nebyla alespoň na 10 %, jinými slovy, pokud by neměly taxparentní značku.

3. Vysvětlení nezbytnosti navrhované právní úpravy v jejím celku

Navržená právní úprava je vyvolána jednak snahou vlády zvýšit příjmy státního rozpočtu a jednak závazkem vyplývajícím z Akčního plánu boje proti korupci a Koncepce boje proti korupci. Návrh rovněž předjímá budoucí povinnost vyplývající z práva Evropské unie přejmout do českého právního řádu ustanovení budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz, zejména pak ustanovení čl. 29 této budoucí směrnice týkající se povinnosti zřídit centrální rejstříky konečných skutečných vlastníků právnických osob jiných entit a uspořádání.

3.1. Nezbytnost z hlediska potírání daňových úniků nadnárodních skupin společností

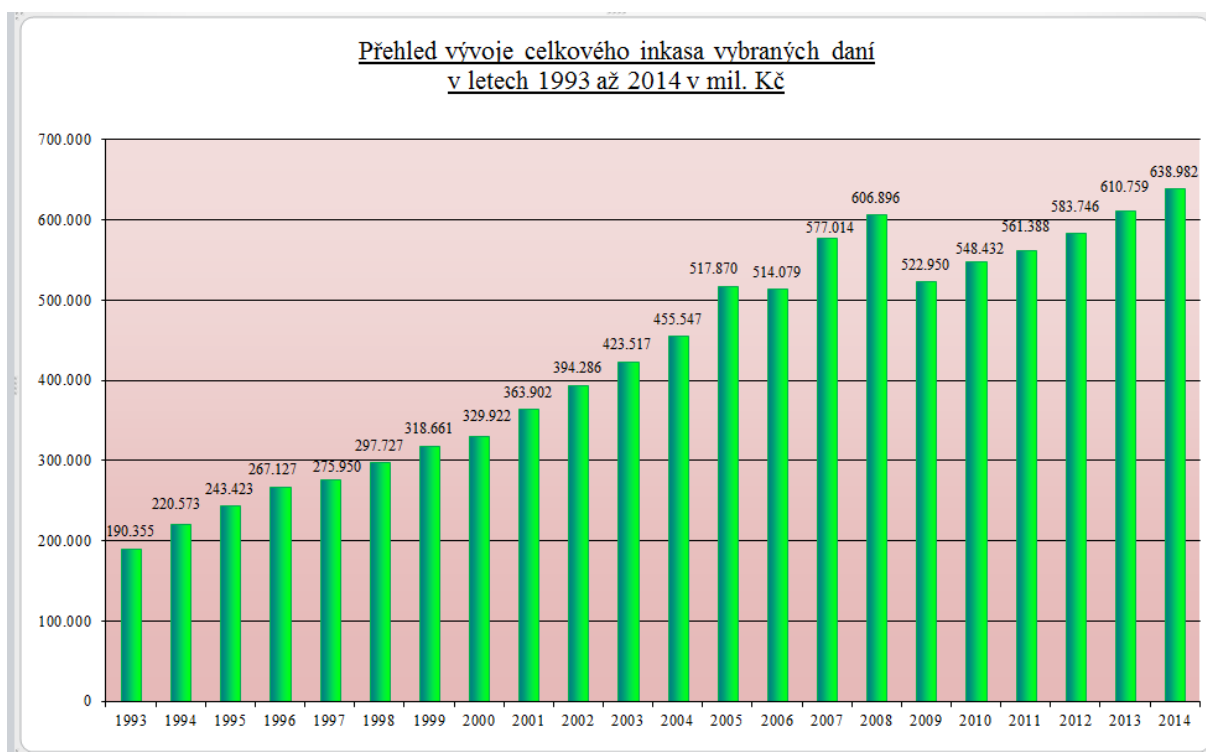
Poslední vývoj v oblasti korporátní daňové politiky v podobě nejrůznějších forem daňových pobídek hospodářským subjektům spojený s nedostatkem koordinace národních daňových předpisů vyústily v existenci systému, ve kterém někteří daňoví poplatníci neplatí svůj spravedlivý díl. Praktiky agresivního daňového plánování snižují příjmy států z korporátní

³³ V latině: decenia, v angličtině: tithe, ve francouzštině: dixième, v němčině: das Zehnt, v češtině: desátek.

daně vybrané od nadnárodních společností. Vyhýbání se korporátní dani nadnárodních společností vede k tomu, že se státy běžně snaží nahradit chybějící příjmy z korporátních daní z jiných zdrojů často zvyšováním jiných daní (například daň z přidané hodnoty), což zvyšuje daňovou zátěž pro občany či pro lokální malé a střední podniky, což v důsledku snižuje jejich konkurenceschopnost.

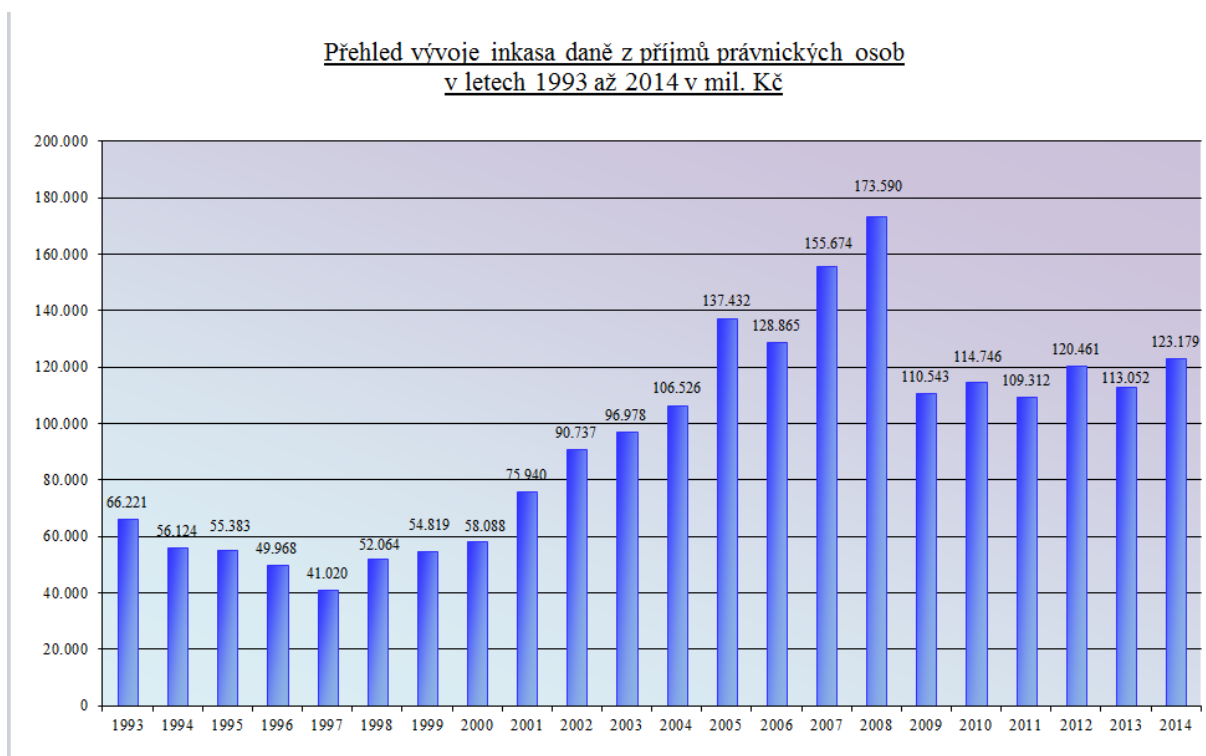
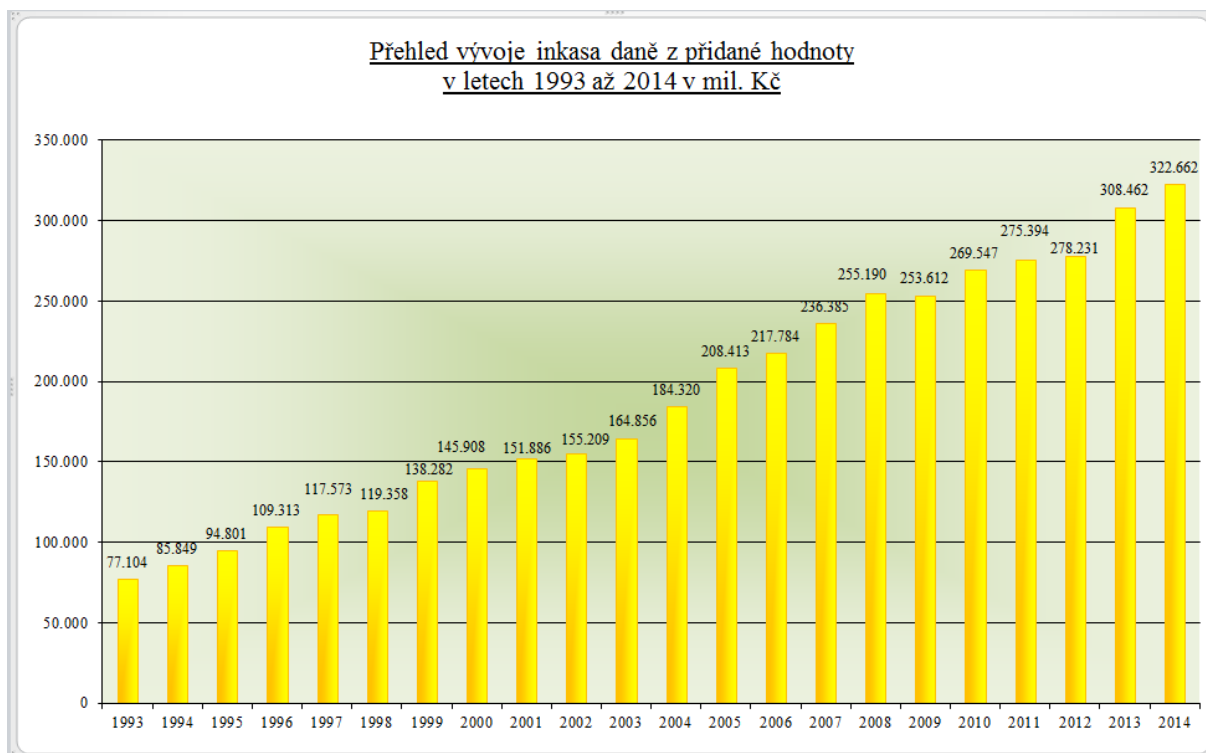
Zákonné sazby daně z příjmů právnických osob klesly období 2000 až 2011 v členských zemích OECD v průměru o 7,2 procentních bodů na průměrných 25,4%. Z 61 zemí sledovaných v publikaci Tax Policy Outlook za rok 2014 každoročně vydávané společností Ernst & Young deset z nich ohlásilo na následující rok snížení zákonné sazby korporátní daně, přičemž tři z toho byly severské země. Finsko snížilo zákonnou sazbu daně z příjmu právnických osob z 24,5% na 20%, což představuje největší pokles u sledovaných zemí. Podle výzkumů OECD představuje korporátní daň z příjmu pouze 21,8 % z celkových podnikatelských daní v zemích OECD. To je méně než z majetkových daní, které tvoří 26,3 %, a DPH a daně z prodeje, které se dosahují 38,4 %³⁴.

Obdobný trend je možno sledovat i v České republice. Zatímco podíl příjmů státu z daně z přidané hodnoty kontinuálně narůstá, růst příjmů z daně z příjmů právnických osob se v roce 2008 zastavil a od té doby klesá či stagnuje.



³⁴

Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement, prepared by Ernst & Young, str. 37.



(zdroj: Ministerstvo financí České republiky)

Nelze-li přehlédnout, že nezanedbatelný podíl na poklesu výše výběru z daně z příjmu právnických osob má na svědomí ekonomická krize a následná recese trvající od roku 2008, až doposud, nelze zároveň nevidět, že intenzita využívání daňových rážů se v posledních desetiletích bez ustání zvyšuje a stále se zvyšuje bez zvláštních známek zpomalování. „Celkově z deseti procentních bodů, o kolik se snížila efektivní daňová sazba mezi lety 1998 a 2013, dva až čtyři body jdou na vrub změnám v daňové základně ve Spojených státech a tzv.

Velké recesi, takže zbylé dvě třetiny či více v tomto poklesu lze přičítat vyhýbání se daňovým povinnostem a přesunu prostředků do zemí s nízkou daňovou sazbou. Náklady generované daňovými úniky amerických společností nese americká vláda a vlády jiných zemí”³⁵.

Daně jsou oblastí, ve kterých podniky – zvláště ty nadnárodní – mohou získat konkurenční výhodu. Snižování daňové zátěže je prostředkem splnění povinnosti maximalizace výnosů pro akcionáře. Intenzita využívání daňových rájů se v posledních desetiletích bez ustání zvyšuje a stále se zvyšuje bez zvláštních známek zpomalování.³⁶ Dostupné informace naznačují, že umělé přesouvání zisků se znatelně projevuje na snižování odvodů na korporátní dani na straně společností a příjmů z korporátní daně na straně státu. Podle dat OECD odhady výše peněžních prostředků držených v offshorových destinacích dosahují 1,9 bilionu dolarů³⁷.

Zakrytí identity části vlastnických struktur skupin společností, včetně jejich skutečných konečných vlastníků, umožňuje vyhýbat se daním z příjmu právnických osob, nebo zakrytím určité části vlastnické korporátní struktury, lze rovněž zatajit výši zdanitelného zisku, který je převáděn do dceřiných společností, jež jsou součástí těchto pro finanční úřady „neviditelných“ struktur. Například, má-li řetězec společností tři články (společnost A vlastněná společností B - vlastněná společností C (z netransparentního daňového ráje) vlastněná konečným majitelem X, který je fyzickou osobou) a státní orgány znají jen dvě z nich (společnost A a společnost B), „chytrá daňová optimalizace“ zajistí, aby „viditelné“ společnosti A a B netvořily zisk. Zisk je pomocí systému půjček, licencí, plateb za společný software vyveden do neviditelné anonymní společnosti C z daňového ráje, kde je (možná) daněn a vyplacen „anonymnímu“ konečnému majiteli. Jestliže se státům po řadě let podaří uzavřít smlouvu o výměně informací s daňovým rájem, kde je registrována společnost C, konečný majitel vloží mezi společnost C a sebe novou společnost D registrovanou v jiném neprůhledném daňovém ráji, a přesune zisky z již viditelné neanonymní společnosti C do nové neviditelné společnosti D, kterou opět anonymně vlastní.

Vyhýbání se daňovým povinnostem je navíc nezřídka spojeno s korupcí a další kriminální činností, odkláněním veřejných prostředků, podryvání efektivity mezinárodních ekonomických sankcí a nafukování cen veřejných investic³⁸. Krom toho, existuje zřejmá souvislost mezi nelegálními finančními toky a neprůhlednými strukturami společností³⁹.

³⁵ Zucman, str. 133.

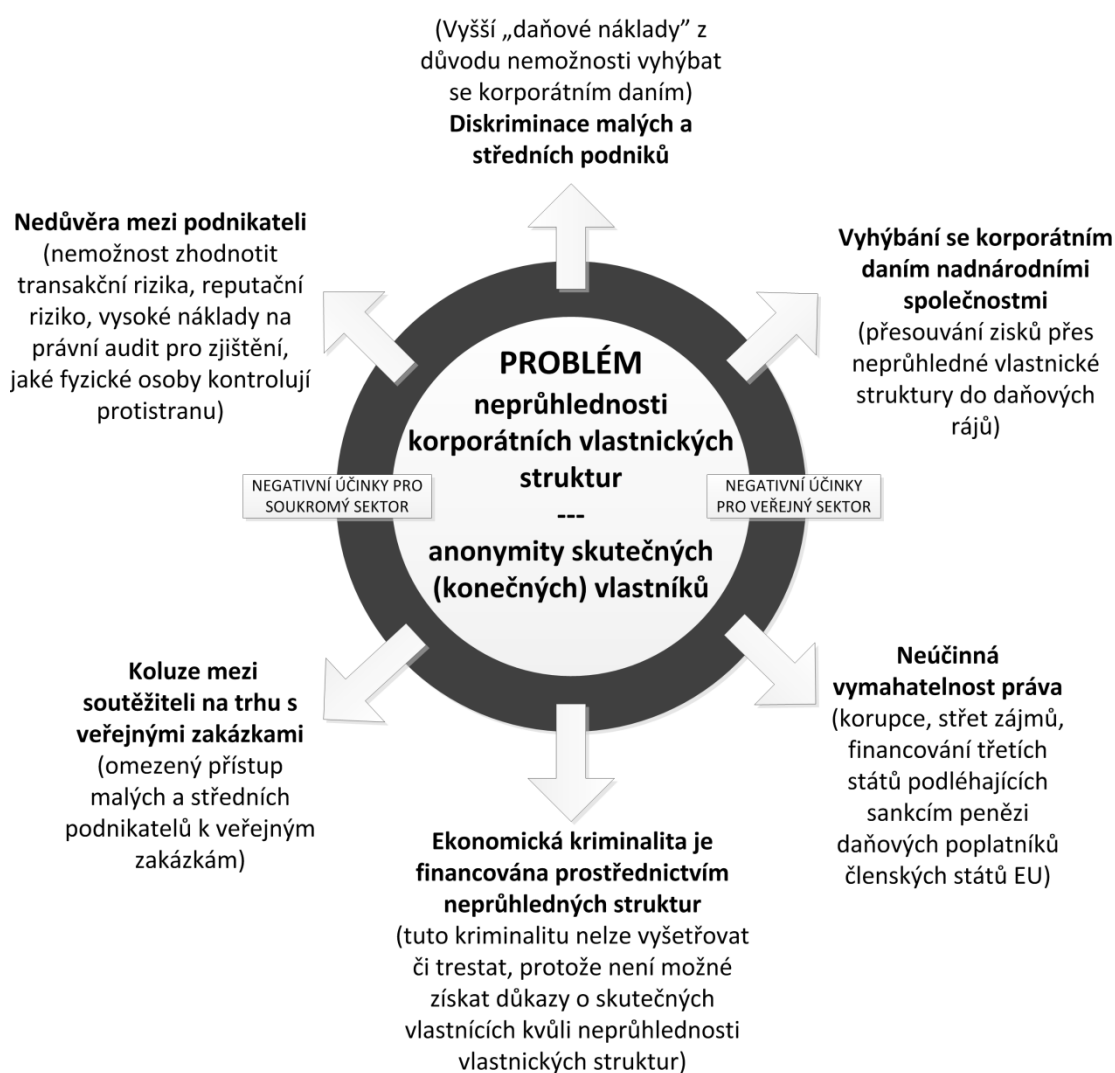
³⁶ „Jak narůstal podíl zisků v daňových rájích na celkovém objemu zisků v zahraničí (na 55 % v dnešní době), stejně jako podíl zahraničních zisků na celkových ziscích amerických korporací (na dnešní jednu třetinu), dosáhl nakonec podíl zisků v daňových rájích na celkových korporátních ziscích v roce 2013 18 % (tzn. 55 % z jedné třetiny). To je desetinásobný vzestup oproti osmdesátým letům minulého století“ Zucman, str. 129.

³⁷ OECD Economic Surveys, United States, June 2014, str. 14.

³⁸ Tato spojitost se v poslední době ukázala v aféře Swissleaks, kde banka umožňovala, jak provádění praktik vyhýbání se korporátním daním, tak pomáhala maskovat výnosy z korupce, odkloněných veřejných prostředků a financování kriminálních aktivit.

³⁹ Velká Británie: Transparentnost & důvěra – Zvýšená transparentnost skutečných vlastníků společností, Odbor podnikání inovací a dovedností, Zpráva o hodnocení dopadů regulace (2014), 25. června 2014, str. 10.

Obrázek č. 1: Negativní efekty problému neprůhlednosti korporátních vlastnických struktur



3.2. Nezbytnost z hlediska požadavků Evropské unie

První protikorupční zpráva Evropské unie z 3. února 2014 zpracovaná Evropskou komisí v kapitole týkající se České republiky si v souvislosti s opatřeními přijatými v důsledku uvedeného Doporučení rady EU uvedla, že „*zákon o veřejných zakázkách z roku 2012 stále do určité míry umožňuje uzavírání veřejných zakázek se společnostmi, které mají anonymní akcionáře, a nenabízí dostatečně silné záruky proti střetu zájmů, jelikož praví vlastníci společností mohou zůstat skryti*“⁴⁰.

Dohoda o partnerství mezi Českou republikou a Evropskou unií pro programové období 2014 – 2020, tj. dokument vypracovaný členským státem Evropské unie, který stanoví cíle a priority pro efektivní využívání Evropských strukturálních a investičních fondů (ESIF), obsahuje ustanovení, které stanoví, že „*s ohledem na princip transparentnosti a zamezení potenciálního střetu zájmů budou žadatelé povinni odhalit jejich vlastnickou strukturu na základě principu proporcionality dle metodického pokynu upravujícího oblast finančních toků při předložení projektové žádosti nebo během procesu výběru projektu. Projekty, resp. jejich předkladatelé, u nichž by došlo ke střetu zájmu, a nebudou moci vlastnickou strukturu*“.

⁴⁰ KOM (2014)) 38 konečný) (ANNEX 3, (str. 8-9).

*prokázat, nebudou moci získat podporu*⁴¹. Zmíněná metodika finančních toků poté požaduje, aby každý příjemce mající právní formu obchodní společnosti doložil v žádosti o poskytnutí dotace seznam osob mající v ní ke dni podání žádosti podíl vyšší než 10 %, tzn. de facto stejný požadavek, který stanoví ustanovení § 68, odst. 3, písm. b) zákona o veřejných zakázkách.

Krom výše uvedeného je v současné době v Evropském parlamentu dokončován proces přijetí návrhu čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz⁴². Tato směrnice vytvoří poprvé povinnost pro členské státy EU vytvořit a udržovat centrální rejstříky s údaji o konečných skutečných vlastnících korporátních a jiných právnických osob a svěřenských fondů. Centrální rejstříky budou přístupné příslušným úřadům a jejím finančním analytickým úřadům (bez jakéhokoli omezení), „povinným subjektům“ (jako jsou například banky provádějící povinnou hloubkovou kontrolu svých klientů) a rovněž veřejnosti, jejichž přístup může být předmětem online registrace a uhrazením poplatku k pokrytí administrativních nákladů⁴³.

3.3. Nezbytnost z hlediska závazků vlády v boji proti korupci

Vládní akční plán boje s korupcí na rok 2015 uvádí, že v průběhu roku 2015 připraví vládou určený rezort nebo rezorty návrh legislativního řešení problematiky rozkrývání nejasné vlastnické struktury obchodních korporací a zákazu státu obchodovat s těmito subjekty a že izolované řešení problematiky v zákoně o veřejných zakázkách není s ohledem na komplexnost problematiky považováno za vhodné. Akční plán rovněž uvádí, že vzhledem k provázanosti rozkrývání vlastnické struktury obchodních korporací s praním špinavých peněz lze využít zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, ve znění pozdějších předpisů, a že v této souvislosti je dále nezbytné vyhodnotit i úzce související otázku anonymity svěřenských fondů, možnost tzv. blankoindosace (anonymizace) smlouvy dle občanského zákoníku a nedůsledné dodržování povinnosti zveřejňování účetní závěrky povinnými subjekty v případech, kdy jsou smluvní stranou veřejnoprávní korporace⁴⁴.

Rovněž vládní koncepce boje s korupcí pro léta 2015 – 2017 se věnuje tématu transparentnosti vlastnických struktur příjemců veřejných prostředků: „prioritou je také oblast řešení vlastnické struktury dodavatelů⁴⁵. Bude předložen návrh zákona, který vedle akcí na majitele zajistí transparentnost vlastnictví i u společností s akciemi na jméno a umožní oprávněným státním orgánům zjistit majitele akcií společnosti po celou dobu její existence. Informace o vlastnické struktuře budou zpřístupněny veřejnosti s výjimkou zákonem stanovených omezení“⁴⁶.

⁴¹ Ministerstvo pro místní rozvoj, Dohoda o partnerství pro programové období 2014 - 2020.

⁴² Tento proces by měl být dokončen během května 2015, publikace směrnice v Úředním věstníku EU se očekává během června 2015.

⁴³ Viz např.: EU „obnaží“ české politiky i podnikatele (Česko musí přepsat do svých zákonů evropskou směrnici proti praní špinavých peněz), Martin Shabu, Lidové noviny, 20. února 2015.

⁴⁴ Akční plán boje s korupcí na rok 2015, Kapitola 3. Hospodárné nakládání s majetkem státu.

⁴⁵ „Firmy, které jsou vlastněné skrze akcie na doručitele, nemají jasnou vlastnickou strukturu, což umožňuje zadávání veřejných zakázek firmám přímo spřízněným s těmi, co o dané zakázce rozhodují“. „Je nezbytné, aby se do veřejných soutěží mohly přihlašovat jen ty firmy, které mají jasnou vlastnickou strukturu vystopovatelnou až k fyzickým osobám“ (Novotný, J., Lichard, T., Palguta, J., Korupce: Nejen fiskální problém a jeho řešení (Kapitola 4) in Kohout, P. a kol., Sborník textů pracovní skupiny pro boj proti korupci, Národní ekonomická rada vlády, Boj proti korupci, červen 2011, str. 47).

⁴⁶ Vládní koncepce boje s korupcí pro léta 2015 – 2017, Kapitola 2.1.3. Hospodárné nakládání s majetkem státu.

Věcně lze nezbytnost přijetí úpravy rozkrývající vlastnické struktury příjemců veřejných prostředků, až po konečné skutečné vlastníky, demonstrovat na následujícím příkladu: společnost A získá dotaci či zakázku, přes řetězec mateřských společností vyvede získané peníze do neviditelné anonymní společnosti C, která je pro veřejné orgány neviditelná stejně jako její anonymní koneční majitelé. Jelikož koncová společnost C vlastněná skutečným majitelem-fyzickou osobou je zpravidla registrována v daňovém ráji, kde neplatí pravidla o praní špinavých peněz, může konečný majitele v klidu vybrat v hotovosti peníze ze zisku vytvořené společností C a použít je na korupci⁴⁷.

Zpráva Světové banky z roku 2011 nazvaná „Loutkaři“ popsala 150 velkých korupčních případů. Téměř všechny zahrnovaly použití firem s anonymními vlastníky do celkové hodnoty 50 miliard dolarů⁴⁸. Rovněž v českém kontextu ekonomické studie potvrzují, že vlastnická struktura je relevantním parametrem pro konečnou výši ceny veřejné zakázky a že společnosti s anonymními vlastníky získávající veřejné zakázky mají o 23 až 70 % vyšší zisk než společnosti získávající veřejné zakázky s dohledatelnými vlastníky⁴⁹. Následná případová studie z října 2013 „Rozkrývání dodavatelů veřejných zakázek“ (dostupné na www.zindex.cz) zpracované opět Centrem aplikované ekonomie (IES FSV UK) v rámci projektu zIndex zabývající se rozkrýváním vlastnických struktur dodavatelů veřejných zakázek, kteří v letech 2009 až 2012 získali zakázky v hodnotě zhruba 117 miliard korun, nebylo možné u 52 % firem dodavatelů dohledat jejich konečného vlastníka, jež je fyzickou osobou: z toho 42 % českých firem bylo vlastněno zahraničními právníckými osobami, u nichž informace o konečných vlastnících nebylo možné v rámci uvedené studie z veřejných zdrojů snadno dohledat; zbylých 10 % tvořily české právnícké osoby s anonymním konečným skutečným vlastníkem.

3.4. Nezbytnost z hlediska potírání hospodářské kriminality

Téměř každá hospodářská trestná činnost zahrnuje zneužití obchodních společností a obdobných entit⁵⁰. Mezi nelegálními finančními toky a strukturami společností je jasná spojitost. Tyto problémy, jež lze najít i v právních rádech jiných zemí, jsou systémového charakteru a týkají se samotné podstaty obchodních společností. Často jsou vytvářeny tajné fondy za účelem shromažďování a rozdělování někdy ohromných sum peněz, které jsou nutné pro účast v korupčních praktikách. Sofistikovanější metody využívají bankovní účty zpravidla v zahraničí, nejlépe v tzv. offshorových zemích, které umožňují vedení netransparentních účtů a zajišťují anonymitu konečným vlastníkům. Tyto skryté fondy, obsahující často ohromné prostředky, financují šedou ekonomiku⁵¹. Z diskuzí s orgány činnými v trestním řízení [ve Spojeném království] vyplynulo, že v mnohé případy zneužití společností zahrnují použití

⁴⁷ Samotný fakt, že jednoduché obchodní transakce jsou prováděny přes fiktivní společnosti v daňových rájích, které jsou do těchto transakcí přidávány jako prostředníci, může být indicií, že nákupní ceny mohou být nadsazeny a prodejní ceny sníženy, aby takto vytvořený rozdíl mohl být využit k neoprávněnému obohacení vlastníka takové firmy či použit na úplatky (OECD: *Bribery in Public Procurement: Methods, Actors and Counter Measures*), ISBN 978-92-64-01394-0, OECD Publishing, 2007)

⁴⁸ World Bank Publications *The Puppet Masters : How the Corrupt Use Legal Structures to Hide Stolen Assets and What to do About It* (2011)

⁴⁹ Centrum aplikované ekonomie při Institutu ekonomických studií FSV UK (zIndex), Případová studie: Ziskovost firem s listinnými akciemi na majitele ve veřejných zakázkách, květen/září 2011)

⁵⁰ OECD: *Behind the Corporate Veil: Using Corporate Entities for Illicit Purposes*, 2011.

⁵¹ OECD: *Bribery in Public Procurement: Methods, Actors and Counter Measures*, 2007.

komplexních vlastnických struktur a dceřiných společností v řadě různých jurisdikcí, což dokládají relevantní publikace o zneužívání společností⁵².

V desítkách jurisdikcí lze založit společnost a přitom ukrýt jejich skutečné vlastníky. To je značná výhoda pro pachatele trestné činnosti a velký problém pro orgány činné v trestním řízení. Anonymně vlastněné společnosti mohou kupovat majetek uzavírat a vypovídat smlouvy, začínat soudní spory za účelem zastrašení, manipulovat se soutěžemi o veřejné zakázky a rychle zmizet, když náhodou začne jít do tuhého. Ti, kteří se domáhají nápravy, narazí na úmornou byrokracii a právní bludiště. Dohledávat jména skutečných (konečných) vlastníků společností znamená jednat s armádou právníků a finančních poradců, kteří skutečné vlastníky kryjí⁵³.

Světové ekonomické fórum ve své zprávě uvádí, že „orgány, jejichž úkolem je vymáhání práva, se v poslední době zabývají zvýšeným počtem případů, kdy se legální činnost překrývá s protizákonnou a při nichž je obtížné odlišit legálně nabyté prostředky od výnosů z trestné činnosti. Dohledávání a rozkrývání komplexních korporátních struktur a osob, jež je ve skutečnosti řídí, tzn. skutečných (konečných) vlastníků, je nezbytné pro odhalení celého rozsahu kriminální činnosti a pro prevenci budoucích kriminálních aktivit“⁵⁴.

Při podezření na trestnou činnost může být velmi složité prokázat, že jednotlivec podezřelý z přijímání zisků ze společnosti je skutečným vlastníkem této společnosti. To může mít negativní důsledky pro vyšetřování z hlediska času a prostředků vynaložených na vyšetřování případu a též z hlediska konečného výsledku vyšetřování (např. schopnosti úspěšně uzavřít vyšetřování). Orgány činné v trestním řízení uvádějí, že neprůhlednost vlastnických struktur společností a anonymita skutečných vlastníků je zásadní překážkou pro řešení problému praní špinavých peněz a zpětného vymáhání prostředků získaných trestnou činností. Orgány Spojeného království činné v trestním řízení odhadují, že v případech, kdy se potýkají s netransparentním vlastnictvím společností, 30 až 50 % vyšetřování zabere identifikace skutečných konečných vlastníků společností, které je nutno dohledávat přes řetězce nastrčených společností⁵⁵. České orgány činné v trestním řízení uvádějí úspory v tomto ohledu do výše 25 %.

Současná pravidla proti legalizaci výnosů z trestné činnosti jsou, co se týče rozkrývání vlastnických struktur společností, nedostatečná. Například britská pravidla proti legalizaci výnosů z trestné činnosti požadují po bankách, advokátech, účetních a dalších profesích, aby uplatňovaly pravidla ohledně kontroly identity klienta předtím, než s ním vstoupí do obchodního vztahu, včetně identifikace skutečného (konečného) vlastníka. Tyto regulované osoby ovšem britským úřadům sdělily, že nezřídka mají problém s takovou identifikací, ať už na základě informací získaných od dané společnosti nebo z jiných zdrojů. [...] Regulované osoby dále uvedly, že když odmítnou vstoupit s prověřovanou právníckou osobou do

⁵² Britský úřad pro potírání závažných podvodů a centrální policejní služba poukázaly na řadu případů, v nichž společnosti registrované ve Spojeném království nebo v zámorí byly použity k převodům výnosů z trestné činnosti přes území Spojeného království. [...] Rozsah této trestné činnosti mohl dosáhnout až 50 milionů £. Zpětné vymáhání těchto výnosů může být extrémně složité, ne-li nemožné kvůli rozsáhlým vlastnickým strukturám společností přesahujícím do řady zemí. (Velká Británie: Transparentnost & důvěra – Zvýšená transparentnost skutečných vlastníků společností, Odbor podnikání inovací a dovedností, Zpráva o hodnocení dopadů regulace (2014), 25. června 2014, str. 10.

⁵³ The Economist – The Economist, Corporate Anonymity – Light and wrong, 21. ledna 2012.

⁵⁴ Světové ekonomické fórum, Prostředky pro provozování organizovaného zločinu (2013).

⁵⁵ Transparentnost & důvěra – Zvýšená transparentnost skutečných vlastníků společností, Odbor podnikání inovací a dovedností, Zpráva o hodnocení dopadů regulace (2014), 25. června 2014, str. 11.

obchodního vztahu, ta si zpravidla najde jiného poskytovatele obdobných služeb, který je benevolentnější, co se týče uplatňování opatření týkající se kontroly identity klienta⁵⁶.

Obdobný problém lze vysledovat i v České republice zejména u nebankovních subjektů (například advokáti), jež jsou povinnými osobami podle zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, avšak Finančnímu analytickému úřadu hlásí jen minimální počet podezřelých transakcí. Například za období 2012-2013 nahlásili všichni advokáti dohromady pouze 22 podezřelých transakcí, přičemž celkový počet nahlášených podezřelých transakcí všemi povinnými osobami podle uvedeného zákona za toto období činil 4 912⁵⁷.

Rovněž ustanovení zákona o veřejných zakázkách požadující uvedení v rámci nabídky přímé akcionáře s více jak 10 % podílem, je-li uchazečem akciová společnost, není schopno zmezit korupci, střetu zájmů či jiným aktivitám směřujícím ke zneužití veřejných prostředků⁵⁸. Důvody neúčinnosti uvedeného ustanovení jsou trojí: za prvé, bude-li mít společnost ucházející se o veřejnou zakázku listinné akcie na majitele, nebude nijak možné ověřit, zda vlastníci uvedení v požadovaném seznamu, jenž má být součástí nabídky, jsou skutečnými konečnými podílčníky dané akciové společnosti.

Za druhé, podílňíkům společnosti mající listinné akcie na majitele nic nebrání v tom, aby v okamžiku, kdy společnost veřejnou zakázku získá, převedla své akcie a s nimi i kontrolu nad vítěznou společností na jiné osoby. Tyto osoby již ve zmíněném seznamu akcionářů figurovat nebudou, neboť zákon o veřejných zakázkách nestanoví vítězné společnosti povinnost aktualizovat seznam akcionářů tak, aby neustále odpovídal realitě. V důsledku toho nebude možné ověřit, zda poté, co daná společnost získala veřejnou zakázku a stát ji za poskytnuté služby začal platit, se nestala skrytým akcionářem této společnosti a konečným beneficentem veřejných prostředků osoba, jež o zadávání veřejné zakázky rozhodovala či osoba, jež je podezřelá z praní špinavých peněz.

Za třetí, vzhledem k tomu, že akcionáři velkého množství společností jsou jiné právnické osoby, z uvedeného seznamu, jenž má být součástí nabídky při zadávání veřejných zakázek, nebude zřejmé, jaká fyzická osoba skutečně kontroluje korporátní strukturu společnosti ucházející se o veřejnou zakázku a je v případě vítězství v soutěži o veřejnou zakázku finálním beneficentem veřejných peněz. Informace o tom, kdo je „akcionářem akcionáře“, zejména jaká fyzická osoba stojí na konci korporátního řetězce společnosti ucházející se o veřejnou zakázku, není součástí předkládaného seznamu vlastníků akcií podle zmíněného vládního návrhu novely zákona o veřejných zakázkách. Z uvedeného je zřejmé, že očekávané přínosy ohlašovací povinnosti akcionářů s podílem 10 % a vyšším jsou v podstatě nulové, neboť tuto povinnost lze velice snadno obejít. Náklady účastníků na splnění této povinnosti jsou sice nízké, ale v konečném výsledku bude ekonomická hodnota tohoto pravidla – nulové přínosy mínus nízké náklady – záporná.

⁵⁶ Velká Británie: Transparentnost & důvěra – Zvýšená transparentnost skutečných vlastníků společností, Odbor podnikání inovací a dovedností, Zpráva o hodnocení dopadů regulace (2014), 25. června 2014, str. 11.

⁵⁷ Advokáti hlásí zlomek podezřelých transakcí. Kontrol se bát nemusí, Golis, O., informační server Lidovky.cz, 6. května 2014., http://www.lidovky.cz/advokati-hlasi-zlomek-podezrelych-transakci-nemuzeme-je-kontrolovat-stezuje-si-fau-g3a-/zpravy-domov.aspx?c=A140505_165937_ln_domov_ogo

⁵⁸ Vondráček, O., Elektronické cenné papíry – transparentnost korporátních struktur společností, Auditorium, 2013, pozn. č. 113, str. 48).

Seznam korupčních kauz z poslední doby, ve kterých byla s velkou pravděpodobností využita anonymita vlastnické struktury pro účely vyvádění veřejných prostředků či přímo korupci (kauza ČEZ, Škoda Plzeň a Martin Roman⁵⁹, kauza OPENCARD⁶⁰, kauza DPP hl. města Prahy - Cokeville Assets, nemocnice na Homolce⁶¹, kauza IZIP⁶², kauza ČEZ a CEEI⁶³, kauza IKEM – Kardioport, kauza Hala a pronájem odpočívadel)⁶⁴ tento závěr podporují.

3.5. Nezbytnost z hlediska dodržování mezinárodních sankcí

Přestože veřejné orgány mají povinnost zajistit, že osoby, jež podléhají sankcím, se neúčastní ekonomických transakcí, včetně převodů veřejných peněz do soukromých společností ovládaných nebo vlastněných takovými osobami, nemají tyto orgány žádné či jen velmi omezené možnosti, jak získat informace o tom, zda uvedené společnosti nejsou ve skutečnosti ovládané nebo vlastněné osobami, jež podléhají sankcím. Pokud takováto sankcím podléhající

⁵⁹ Martin Roman, v letech 2004 až 2011 předseda představenstva státem vlastněné společností ČEZ, tj. osoba spravující společnost vlastněnou státem, uzavíral za ČEZ smlouvy s plzeňskou Škodou, konkrétně s firmami Škoda Holding, Škoda Power a Škoda Transportation, které údajně sám tajně vlastnil. Část veřejného majetku ČEZu poslal firmě Škoda a nelze vyloučit (avšak na druhou stranu ani prokázat), že si ze Škody nevybral peníze (dividendu) do vlastní kapsy. Rovněž nelze vyloučit, ale ani prokázat, že Martin Roman „anonymně“ (ne)vlastnil firmy na Marshallových ostrovech, které přes složité struktury vlastnily uvedené firmy Škoda Holding, Škoda Power a Škoda Transportation, přes které si tyto peníze (dividendy) vybíral. Útvar odhalování korupce a finanční kriminality (ÚOKFK) nedošel k závěru, že Martin Roman spáchal trestný čin, neboť „nebyla prokázána jeho majetková účast ve společnostech Škoda či Škoda Holding a.s. v době, kdy byl generálním ředitelem a předsedou představenstva ČEZ,“ uvedla mluvčí Městského státního zastupitelství v Praze Štěpánka Zenklová. Z uvedeného závěru lze usuzovat, že orgány činné v trestním řízení se pravděpodobně nedostaly k informacím z příslušných rejstříků na Marshallových ostrovech, kdo byl skutečným vlastníkem firem tam registrovaných, přes které se dle Mladé Fronty DNES vyváděly peníze ČEZu. (Definitivní klid pro Martina Romana. Propojení ČEZu se Škodou Power policie neprokázala, informační server iHNED.cz, 29. března 2013, <http://byznys.ihted.cz/c1-55228630-definitivni-klid-pro-martina-romana-propojeni-cezu-se-skodou-power-policie-neprokazala>)

⁶⁰ Veřejné peníze jdou právníkům osobě za účelem provedení zakázky, která je "odklání" neznámým vlastníkům společnosti Haguess a.s. či subdodavatelům s neznámými vlastníky;

⁶¹ Aby určitý subjekt získal veš. peníze musí uzavřít službu o "poskytování fiktivních služeb"; určitá suma z peněz za zakázku/dotaci/prodej/pronájem se poskytnutím "fiktivních" služeb vyvede právníkům osobě s neznámými vlastníky Cokeville Assets Ltd., jež přidělení peněz zařídila, obdobně případ nemocnice na Homolce;

⁶² Obdobnou konstrukci přihrání veřejné zakázky firmě s neznámými skutečnými vlastníky lze vysledovat v neméně známé korupční kauze IZIP. Veřejná zdravotní pojišťovna (VZP) zadala veřejnou zakázku na vytvoření elektronických knížek pacientů firmě IZIP a za provedení této zakázky ji vyplatila. Podle zpráv z médií měly být údajnými „anonymními“ vlastníky švýcarské mateřské společnosti vlastníci českou IZIP a.s. poslanci Evropského parlamentu za ODS Ouzký a Cabrnch;

⁶³ „Společnost CEEI vybudovala pro ČEZ temelínské úložiště jaderného odpadu. Její tajemný vlastník si přišel až na miliardu korun a poté za sebou důkladně zametl stopy. Firmu přestěhoval na Kypr. Detailní pohled do obchodního rejstříku ukazuje, že společnost CEEI původně patřila lichtenštejnské firmě UBIE. Jejího vlastníka se tuzemským politikům ani manažerům společnosti ČEZ nepodařilo určit. Přesto společnosti přiklepli obří zakázku. Mezisklad přišel na 1,55 miliardy, i když stejná stavba u německé elektrárny Isar stála necelou polovinu;“ (Stavatel získal pro Temelín miliardu a zamířil na Kypr, informační server aktuálně.cz, 10. února 2012, <http://aktualne.centrum.cz/domaci/kauzy/clanek.phtml?id=732681>)

⁶⁴ „Bývalý vysoký manažer ředitelství silnic a dálnic (ŘSD) Michal Hala, nyní trestně stíhán, údajně pronajal čtyři dálniční odpočívadla bez vypsání výběrového řízení firmě Monstera ovládané z Kypru, kterou podle podezření policie, měl sám vlastnit. Monstera dále pronajala odpočívadla velkým čerpadlářským firmám a inkasovala od nich za to peníze. Ty mohly v konečném důsledku, jak uvádí policie, jít přes složitou vlastnickou strukturu firmy Monstera vedoucích do daňových rájů až do kapsy zmíněného Michala Haly. Škodu vzniklou ŘSD (státu) odhadují policisté na 264 milionů Kč“ (Policie podezřívá bývalého úředníka Hala, že vydělal stamiliony přes firmy v daňových rájích, Vojtěch Blažek, 15. dubna 2013, informační server iHNED.cz, <http://zpravy.ihted.cz/cesko/c1-59689110-policie-podezirabyvaleho-urednika-halu-ze-vydelal-stamiliony-pres-firmy-v-danovych-rajich>)

osoba chce získávat peníze z veřejných prostředků, stačí, když si pro založení společnosti, prostřednictvím které hodlá ovládat příjemce veřejných peněz, zvolí zemi, která neregistruje vlastníky společností ve veřejném rejstříku nebo nesdíluje informace o vlastních orgánech České republiky. Díky této anonymitě může získávat peníze českých daňových poplatníků bez ohledu na uvalené sankce. Rozkrytí vlastnických struktur společností získávající veřejné prostředky v rámci taxparentního rozkrytí je proto nezbytným nástrojem k tomu, aby bylo možné účinně vymáhat sankce uvalené na osoby, jež jsou uvedeny v příloze 1 nařízení Rady (EU) č. 269/2014 ze dne 17. března 2014 o omezujících opatřeních vzhledem k činnosti narušující nebo ohrožující územní celistvost, svrchovanost a nezávislost Ukrajiny.

4. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s ústavním pořádkem České republiky

Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy slouží státní moc všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Dle čl. 2 odst. 2 Listiny, lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod (čl. 4 odst. 1 Listiny). Zákonná omezení základních práv a svobod musí platit stejně pro všechny případy, které splňují stanovené podmínky (čl. 4 odst. 3 Listiny).

Podle ustanovení článku 10, odst. 3 má každý právo na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním údajů o své osobě. Ustanovení čl. 11, odst. 1 Listiny zaručuje ochranu vlastnického práva, přičemž odst. 3 specifikuje, že vlastnictví zavazuje a nesmí být zneužito na újmu práv druhých anebo v rozporu se zákonem chráněnými obecnými zájmy.

Vlastnické právo, tak jak je pojmáno v českém právním řádu, je věcným právem absolutním, tzn. právem působícím *erga omnes*, jinak řečeno právem jednotlivce na ochranu proti rušení výkonu tohoto jeho práva všemi ostatními osobami. Tomuto právu vlastníka odpovídá povinnost všech ostatních osob nerušit výkon jeho absolutního práva. Nutnou podmínkou ochrany absolutního vlastnického práva je jeho široká publicita. Bez toho, aby byla zveřejněna identita vlastníka, tj. subjektu absolutního vlastnického práva, není možné, aby ostatní osoby mohli toto jeho právo respektovat, tj. nerušit jeho výkon. Vzhledem k tomu, že právo na podíl v obchodní společnosti, zejména v těch kapitálových, nahlíží právní doktrína jako právo vlastnické či kvazivlastnické, jemuž je zaručena ochrana *erga omnes*, nese s sebou toto právo rovněž nutnost široké publicity jeho subjektů.

Nemožnost identifikace skutečných konečných vlastníků společnosti, s sebou nese i absenci reálné odpovědnosti za jednání společnosti, přesto že koneční skuteční vlastníci – zejména ti majoritní – mohou řízení společnosti zásadním způsobem ovlivňovat. Na jednu stranu vlastníci či majitelé věcí či práv, které mají určitou hodnotu či mohou představovat pro ostatní subjekty určité riziko, jsou nuceni registrovat se ve veřejných rejstřících, na druhou stranu skuteční koneční vlastníci ovládající obchodní společnosti se v žádném veřejně přístupném rejstříku neregistrují. Právní řád tak obecně vyžaduje od jednotlivce odpovědnost za každé volné jednání, jež může způsobit škodu, avšak umožňuje zcela se zprostit odpovědnosti za akty ovládající jednání společnosti, je-li zvolen takový způsob vlastnické struktury společnosti, který může zakrýt identitu skutečného konečného vlastníka společnosti. Na tuto „imunitu“ tak nelze pohlížet jinak, než jako na diskriminaci, a to jednak vůči společníkům jiných subjektů založených za účelem zisku a jednak vůči fyzickým osobám, jež nesou plnou odpovědnost, za veškeré své akty. Jestliže pro to, aby mohla být zaručena ochrana

vlastnického práva jeho subjektům, je nezbytně nutná publicita, pak ve vztahu k čl. 4 odst. 3 je nutné tuto publicitu uplatnit vůči všem osobám, které ovládají či vlastní obchodní společnosti bez ohledu na to, jakým způsobem tak činí.

Z komparativního hlediska podstatou kapitálové společnosti, a zejména společnosti akciové, *société anonyme*, podle francouzského práva není anonymita jejích společníků, ale skutečnost, že osobní a majetková odpovědnost společníků akciové společnosti se nevztahuje na závazky a fungování této společnosti⁶⁵. Obdobně v anglickém právu je pojmovým znakem akciové společnosti, *public limited company*, absence ručení společníků akciové společnosti za její závazky, nikoli však nemožnost identifikace těchto akcionářů⁶⁶. V německém právu byla v poslední době dovozena existence fiduciárních povinností akcionářů vůči akciové společnosti; zřejmým implicitním předpokladem výkonu těchto povinností ze strany akcionářů vůči akciové společnosti je jejich dohledatelnost a identifikace⁶⁷.

V daňové oblasti je ještě relevantní ustanovení odst. 5 čl. 11 Listiny, které stanovuje, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Předložený návrh ovšem žádné nové dodatečné povinnosti neukládá a uvedeného ustanovení se tudíž nijak nedotýká.

5. Zhodnocení slučitelnosti s akty práva EU

Navrhovaná právní úprava je plně slučitelná s právem Evropské unie a ustanovení navrhované právní úpravy nezakládají rozpor ani s primárním ani sekundárním právem Evropské unie ve světle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie. Členské státy povinny při výkonu svých pravomocí respektovat principy dané SFEU (zejména články 19 SFEU, 45 SFEU, 49 SFEU, 56 SFEU, 63 SFEU) a dbát na to, aby nedocházelo k neodůvodněné diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo neodůvodněnému omezování volného pohybu osob, služeb a kapitálu nebo svobody usazování, jak bylo opakovaně potvrzeno Soudním dvorem EU. Navrhovanou právní úpravou budou tyto principy plně respektovány.

Podle současného stavu vývoje unijního práva směrnice 2009/101/ES, která vyjmenovává, které informace musí společnosti zveřejnit prostřednictvím obchodního rejstříku, rejstříku společností nebo jiného veřejného rejstříku, nenutí společnosti sdělovat veřejnosti nebo veřejným úřadům ani přímé společníky nebo skutečné (konečné) vlastníky. Tato pravomoc je tudíž ponechána členským státům, které ji využívají rozličným způsobem: Lucembursko například uvádění přímých společníků společností nevyžaduje vůbec, Nizozemsko vyžaduje u

⁶⁵ Prof. Eliáš v publikaci *Kurs obchodního práva – Právnícké osoby jako podnikatelé* správně poznamenává, že „právě francouzská *société anonyme* anonymitu akcionářů zcela odmítá“. Tento závěr však není „paradoxní“, jak Eliáš dále poznamenává, ale zcela přirozený, neboť anonymita akcionářů nikdy nebyla znakem akciové společnosti, ať už ve francouzském, německém či anglickém právu.

⁶⁶ „Legislativa vždy důrazně podmiňovala uznání právní subjektivity společností, za jejíž závazky společníci neručí, širokou publicitou. Přesto, že třetí strany jednající se společností nebudou zpravidla mít možnost uplatnit jakékoli nároky vůči společníkům akciové společnosti, jsou nicméně oprávněny vědět, kdo jsou tito společníci (akcionáři) a jaké akcie drží, přičemž u veřejně obchodovaných akciových společností by měly mít možnost znát i faktické konečné vlastníky (v ang.: *ultimate beneficial owners*, zkráceně *UBOs*) s podílem nad určitou hranicí“. (DAVIES, P. L. *Gower and Davies Principles of Modern Company Law, Limited Liability and Lifting the Veil at Common Law*, 7th edition, London Sweet & Maxwell, 2003, str. 180).

⁶⁷ Například v německém právním řádu dovodil německý nejvyšší soud (BGH) existenci následujících povinností akcionářů vůči akciové společnosti: (i) povinnost realizovat společný cíl, jinými slovy obchodní aktivity akciové společnosti, (ii) zákaz poškozování těchto obchodních aktivit, (iii) povinnost brát v úvahu zájmy jiných společníků, (iv) povinnost jednat odpovědně při výkonu práv a vlivu vyplývajících z podílu na společnosti (WIRTH, G., ARNOLD, M. *Corporate Law in Germany*, Verlag C.H. Beck München 2004, str. 81–82).

společností s ručením omezeným⁶⁸ a akciových společností⁶⁹ uvádění pouze jediného společníka, kdežto Kypr registruje a zveřejňuje v obchodním rejstříku všechny společníky u společností s omezeným ručením⁷⁰.

Účetní směrnice 2013/34/EU definuje, kromě jiného, strukturu finančních dokumentů, které společnosti musí vést a zveřejňovat. Příloha této směrnice, která určuje náležitosti výkazu zisku a ztrát, zahrnuje údaje o výši tržeb, zisku a daně ze zisku⁷¹. Krom toho, účetní směrnice požaduje po Komisi, aby režim podávání zpráv byl přezkoumán Komisí a aby tento přezkum zohlednil, zda by bylo vhodné zahrnout i další informace o platbách, například efektivní daňové sazby, a údaje o příjemci, například údaje o jeho bankovním účtu⁷². Její článek 48, čtvrtý pododstavec, po novelizaci směrnicí 2014/95/EU, uvádí informace o dosažených ziscích, o zaplacených daních ze zisku a o obdržení veřejných podporách jako minimální náležitosti budoucího vzorového formuláře pro zprávu podle jednotlivých zemí za každý členský stát a třetí zemi, v nichž podniky působí. Nejpozději 21. července 2018 by Komise měla podat zprávu o praktikách velkých společností v této oblasti.

Čtvrtá směrnice 2013/36/EU o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky uvádí, že zvýšená transparentnost týkající se činnosti institucí a zejména s ohledem na dosažené zisky, zaplacené daně a získané dotace, je nezbytná, má-li být obnovena důvěra občanů Unie ve finanční odvětví, a že povinné předkládání informací v této oblasti může být proto považováno za důležitý prvek odpovědnosti institucí vůči zúčastněným stranám a společnosti⁷³. Povinné zveřejňování informací v této oblasti může být považováno za důležitý prvek firemní odpovědnosti vůči zainteresovaným stranám a veřejnosti. Tyto informace, které směrnice požaduje zveřejnit, se zveřejňují jako příloha ročních účetních závěrek, nebo případně konsolidovaných finančních výkazů dotčené instituce, a to od 1. ledna 2015⁷⁴.

Navrhovaná úprava naplňuje smysl i cíl uvedených instrumentů unijního práva a je v souladu s nastíněnými liniemi budoucího vývoje unijní právní úpravy.

Co se týče povinnosti rozkrývání vlastnických struktur společností získávajících veřejné prostředky, rovněž tato povinnost je v souladu s unijním právem. Na jednu stranu, vzhledem k tomu, že tato povinnost se vztahuje pouze na příjemce veřejných prostředků, ať již přímé či nepřímé, nikoli na uchazeče účastnících se soutěží o veřejnou zakázku, nespadá do přímé působnosti unijních směrnic upravujících oblast zadávání veřejných zakázek a procesu soutěže o tyto zakázky. Na druhou stranu, jelikož povinnost rozkrývání znemožňuje právnické osobě s netransparentní vlastnickou strukturou, jež zvítězila v soutěži o veřejnou zakázku, aby získala veřejné prostředky, tedy de facto, aby uzavřela smlouvu o realizaci veřejné zakázky s veřejným subjektem, dotýká se uvedená povinnost oblasti zadávání veřejných zakázek nepřímo.

⁶⁸ Besloten Vennootschap (B.V.)

⁶⁹ Naamloze Vennootschap (N.V.)

⁷⁰ Limited liability company.

⁷¹ Řádek 1 (čistý obrát), řádek 14 (daň ze zisku nebo ztráty) a řádek 15 (zisk nebo ztráta po zdanění) vzorového formuláře pro výkaz zisku a ztráty uvedený v příloze V účetní směrnice 2013/34/EU.

⁷² Návěti 52 účetní směrnice.

⁷³ Návěti 52 směrnice 2013/36/EU o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky.

⁷⁴ Čl. 89 směrnice 2013/36/EU o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky.

Směrnice o zadávání veřejných zakázek (2014/24/EU a 2014/25/EU) neřeší otázku střetu zájmů umožněného tím, že společnosti s anonymními skutečnými vlastníky se mohou účastnit veřejných zakázek, takže není žádným způsobem zjištělé, zda osoba přidělující jménem veřejného zadavatele veřejnou zakázku, není zároveň konečným přímým či nepřímým majitelem společnosti, jež vzešla jako vítěz z této soutěže, a nemá tudíž osobní prospěch z přidělení veřejné zakázky právě této společnosti. Česká republika proto může tuto otázku samostatně upravit⁷⁵.

Tato samostatná úprava nicméně nesmí vykročit z limitů stanovených unijním právem, zejména zásadami volného pohybu, nediskriminace a přiměřenosti. Tento závěr potvrzuje judikatura Soudního dvora Evropské unie, zejména rozhodnutí velkého senátu publikovaného v Úředním věstníku EU ve věci *Michaniki*, podle kterého „unijní právo nebrání přijetí národních předpisů, jež mají za cíl zabránit při přidělování veřejných zakázek riziku praktik schopných ohrozit transparentnost a rovné podmínky soutěže, [...] a tím zabránit či potrestat nekalé praktiky a korupci“⁷⁶.

Předmětné problematiky se dále týká Dohoda WTO o veřejných zakázkách (Government Procurement Agreement, GPA, dále jen „Dohoda“). Dohoda vstoupila v platnost dne 1. ledna 1995. Jedná se o vícestrannou mezinárodní smlouvu uzavřenou mezi některými členskými státy (případně jejich uskupeními – Evropská společenství) Světové obchodní organizace (WTO). Evropská unie je jednou z 13 smluvních stran GPA.

Dohoda zavazuje smluvní strany, aby při zadávání veřejných zakázek zajistily stejné zacházení dodavatelům z ostatních smluvních stran Dohody, jako poskytují dodavatelům domácím, a aby nečinily rozdíly mezi dodavateli z jednotlivých smluvních stran GPA. Vedle principu nediskriminace klade dále Dohoda důraz na zakotvení principu transparentnosti v národní legislativě upravující oblast veřejných zakázek.

Přestože ČR není signatářem Dohody (jedná se o výlučnou pravomoc EU), jsou závazky z této dohody v rámci právních aktů ES promítnuty do směrnic 2004/17/ES a 2004/18/ES (stejně jako do nových směrnic 2014/24/EU a 2014/25/EU, jež směrnice 2004/17/ES a 2004/18/ES nahrazují). Promítnutím citovaných směrnic do navrhované vnitrostátní právní úpravy je zajištěno splnění smluvních závazků vyplývajících z Dohody.

6. Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy mezinárodními smlouvami, jimiž je ČR vázána

Mezinárodní smlouvy, které jsou součástí právního řádu České republiky podle čl. 10 Ústavy (vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána), mají z hlediska hierarchie právních předpisů aplikační přednost před zákony a právními předpisy nižší právní síly. Vztah mezinárodních smluv podle čl. 10 Ústavy

⁷⁵ „Směrnice stanovuje určité zásady a pravidla pro organizaci tendrů o veřejné zakázky. V rámci společných pravidel, jež obsahuje, zůstává členským státům volnost zachovat či přijmout hmotněprávní a procesněprávní ustanovení týkající se smluv o provedení veřejných zakázek za podmínky, že jsou v souladu se všemi relevantními ustanoveními unijního práva a zvláště závazků vyplývajících z principů, jež jsou součástí Smlouvy a jež se týkají práva na usazení a práva poskytovat služby“. (Věc CEI v Sc Aila a jiní, spojené C-27-29/86 (9 July 1987), ECR 1987, str. 03347); „Problematiku střetu zájmů současná unijní právní úprava v oblasti veřejných zakázek neřeší. Členské státy proto mají prostor k přijetí vlastních pravidel v této oblasti“. (odpověď Generálního ředitelství Vnitřní trh Evropské komise předsedovi ústavně-právního výboru Senátu Parlamentu ČR ze dne 7. listopadu 2011).

⁷⁶ Rozhodnutí ve věci *Michaniki AE v. Ethniko Symvoulío Radiotileorasis a Ypourgos Epikrateias*, C-213/07 (16. prosince 2008), Úř. Věst. C 44, 21. 2. 2009, str. I-09999, par. 47, 59 a 60.

vůči vnitrostátním právním předpisům je vymezen též v článku 10 Ústavy, kde je princip aplikační přednosti těchto mezinárodních smluv výslovně stanoven. Stanoví-li tedy mezinárodní smlouva podle čl. 10 Ústavy něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Článek 10 Ústavy tak zaručuje, že při případném nesouladu vnitrostátního práva s mezinárodní smlouvou musí být respektována právě mezinárodní smlouva podle čl. 10 Ústavy. Navrhovaná právní úprava je v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je ČR vázána.

Pokud jde o aplikaci Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (viz sdělení č. 209/1992 Sb.) v oblasti daní a jiných povinných peněžitých plnění plynoucích do veřejných rozpočtů, lze poukázat na rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci Ferrazzini proti Itálii. Podle tohoto rozsudku daňové záležitosti dosud tvoří součást tvrdého jádra výsad veřejné moci, přičemž veřejný charakter vztahu mezi daňovým poplatníkem a daňovým úřadem nadále převládá. Z rozhodnutí dále vyplývá, že čl. 1 Protokolu č. 1, týkající se ochrany majetku, vyhrazuje státům právo přijímat zákony, které považují za nezbytné, aby upravily užívání majetku v souladu s obecným zájmem a zajistily placení daní. Z uvedeného vyplývá, že dopad Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod v daňové oblasti je velmi omezen, resp. prakticky vyloučen.

V daňové oblasti je vliv mezinárodních smluv nejpatrnější u omezení suverenity při ukládání a vymáhání daňových povinností, které je založeno na bázi dvoustranných smluv. Česká republika má v současné době uzavřeno více než 80 bilaterálních smluv o zamezení dvojího zdanění v oblasti daní z příjmů a z majetku. Při jejich uzavírání byla využita zejména modelová smlouva OECD (Model Tax Convention on Income and Capital) určená pro smluvní vztahy mezi státy srovnatelné hospodářské úrovně a modelová smlouva OSN (United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries) obsahující prvky zdůrazňující ochranu daňových příjmů smluvní strany, která má nesrovnatelně nižší ekonomickou výkonnost. Vzhledem k aplikační přednosti mezinárodních smluv podle čl. 10 Ústavy je nutné vždy přednostně použít smlouvu o zamezení dvojího zdanění před vnitrostátní úpravou, a to v těch případech, na které se tyto mezinárodní smlouvy vztahují. Navrhovaná právní úprava je s tímto principem plně v souladu.

Co se týče problematiky vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti daně z příjmu právnických osob, na konci poslední dekády na summitu zemí v Londýně (2009) se země skupiny G-20 dohodly na přijetí opatření proti daňovým rájům a schůzka v Cannes v roce 2012 vyústila v Závěrečné usnesení, podle kterého existuje potřeba předcházet oslabování daňové základny a přesouvání zisků. V mezidobí Spojené státy americké přijaly Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) a OECD podstatně revidovala obecné zásady transfer pricingu pro nadnárodní společnosti a daňové orgány.

Poslední podnět k řešení problému neprůhlednosti korporátních struktur společností a vyhýbání se daňovým povinnostem vychází z prohlášení zemí G-8 v Lough Erne z roku 2013. Podle tohoto prohlášení by státy měly změnit pravidla, která umožňují společnostem přesouvat své zisky přes hranice, aby se vyhnuly daním, a nadnárodní společnosti by měly oznamovat daňovým úřadům, jaké daně ve které zemi platí. Společnosti by měly rovněž vědět, kdo je jejich skutečným vlastníkem, a daňové úřady a veřejné orgány by měly mít snadný přístup k těmto informacím⁷⁷.

⁷⁷ Výňatek z Deklarace státníků skupiny nejvyspělejších zemí G-8 z Lough Erne (18. června 2013): Bod 2. Státy by měly změnit pravidla, která umožňují společnostem přesouvat své zisky přes hranice, aby se

Implementace zásad obsažených v deklaraci z Lough Erne z roku 2013 byla svěřena Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Projekt OECD proti oslabování daňové základny a přesouvání zisků (BEPS) vymezil akční plán k potírání škodlivých důsledků vyhýbání se odvodům na korporátní dani. Tato navrhované nařízení doplňuje a rozvíjí některé z bodů uvedeného akčního plánu BEPS, zejména bod 12 (rozkrývání daňového plánování) a bod 13 (dokumentace transfer pricingu a hlášení informací z jednotlivých zemí).

Bod 12 akčního plánu požaduje po daňových poplatnících, aby rozkryli své struktury agresivního daňového plánování. Tento bod uvádí, že „*klíčovým problémem v dohledu nad dodržováním pravidel transfer pricingu je informační asymetrie mezi daňovými poplatníky a úřady, která potenciálně подрývá realizaci principu ocenění transakcí v rámci skupiny obvyklými tržními cenami a umožňuje přesouvání zisků a oslabování daňové základny*”. Bod 13 akčního plánu „*zahrnuje požadavek, aby nadnárodní společnosti poskytovaly příslušným orgánům potřebné informace ohledně alokace jejich zisků, ekonomické aktivity a odvedených daní v jednotlivých zemích na základě jednotného formuláře*”.

Ve vztahu k transparentnosti vlastnictví vyžadují zásady OECD o řádném řízení soukromoprávních (obchodních) společností, aby tyto společnosti znaly své vlastníky (1.1.). Principy rozdělování veřejných prostředků varují před nebezpečím přidělování veřejných prostředků právníkům osobám, jejichž vlastnická struktura je neznámá či končí v daňových rájích, neboť takto přidělované veřejné prostředky mohou být používány k realizaci korupčních či jiných nekalých jednání⁷⁸.

Navrhovaná právní úprava tak bude zajišťovat plnění všech závazků, které se na upravovanou oblast vztahují a které vyplývají pro Českou republiku z mezinárodních smluv a dalších dokumentů. Lze tedy konstatovat, že navrhovaná právní úprava je plně v souladu s mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána.

7. Předpokládaný hospodářský a finanční dosah navrhované právní úpravy

Zatímco náklady taxparentního rozkrytí nepřesahují stanovené meze, přínosy, jak pro podnikatelské prostředí, tak pro veřejný zájem, jsou potenciálně neomezené. Náklady na rozkrytí, jež je podmínkou pro získání taxparentní značky, jsou téměř nulové, zatímco potenciální výnosy pro společnosti díky možnosti přitáhnout nové zákazníků díky taxparentní značce mohou být nekonečné.

Pro ekonomické subjekty by náklady na počáteční taxparentní rozkrytí spočívající ve vyplnění informací o korporátní vlastnické struktuře a globální skutečné sazbě korporátního zdanění prostřednictvím taxparentní webové aplikace byly v rozmezí 15 minut pro mikropodniky, do několika hodin pro velké nadnárodní skupiny společností. Roční náklady na aktualizace informací o korporátních vlastnických strukturách v případě jejich změn mohou zabrat maximálně čtyřnásobek počátečních nákladů vzhledem k tomu, že aktualizace může být prováděna na konci každého kvartálního období - ovšem, jelikož lze předpokládat, že se budou průběžně měnit jen části korporátní vlastnické struktury, nikoli celá struktura, budou časové náklady na aktualizaci menší než čtyřnásobek počáteční doby pro registraci. Navíc čas

vyhnuli daním, a nadnárodní společnosti by měly oznamovat daňovým úřadům, jaké daně ve které zemi platí. Bod 3. Společnosti by měly vědět, kdo je jejich skutečným vlastníkem, a daňové úřady a veřejné orgány by měly mít snadný přístup k těmto informacím.

⁷⁸

Kap. 1.3., podrobněji, rovněž kap. V – Rozkrývání a transparentnost těchto zásad.

strávený s registrací bude vždy odpovídat složitosti korporátní vlastnické struktury, která povětšinou koreluje s velikostí podniku: pro malé podniky to proto bude vždy v řádu minut, pro větší korporace v řádu hodin. V každém případě náklady budou zanedbatelné pro podniky jakékoli velikosti.

Co je však nejdůležitější, v rámci taxparentního řešení i velmi malé a proporční náklady na rozkrytí mohou být přetvořeny v zisk u těch společností, které po provedení rozkrytí získaly taxparentní značku. Pro společnosti by byla taxparentní značka přínosem díky tomu, že by přitahovala nové zákazníky⁷⁹. Firmě by se vrátily náklady na provedení taxparentního rozkrytí v důsledku zvýšených prodejů zákazníkům vyplývajících z konkurenční výhody vytvořené taxparentní značkou.

Krom toho, právnické osoby získávající přímo či nepřímo finanční prostředky z veřejných rozpočtů, na něž dopadá povinnost rozkrytí vlastnické struktury až po konečného skutečného vlastníka prostřednictvím taxparentní web aplikace, si budou moci v konečném důsledku kompenzovat náklady spojené s uvedením vlastnické struktury do taxparentní web aplikace z příjmů z veřejných rozpočtů. Jinak řečeno, náklady spojené s touto registrací jim de facto zaplatí stát či jiný veřejný subjekt, od kterého získají veřejné prostředky.

Vedle finančních přínosů, jako jsou například zvýšené příjmy z daně z příjmu právnických osob do státního rozpočtu (podrobněji níže), zajištění rovnějších podmínek pro malé a střední podniky vůči nadnárodním korporacím a nižším transakčním nákladům, které ovšem nemohou být nijak rozumně vyčísleny, navrhovaný předpis by vytvořil řadu kladných nehmotných přínosů: například snížení ztrát vyplývajících z ekonomické trestné činnosti, neboť nemalé procento vyšetřovaných případů nemůže být dnes úspěšně dovedeno do konce pro nemožnost identifikovat korporátní struktury, zvláště pokud zasahují do zemí mimo EU⁸⁰; rovněž čím úplnější a spolehlivější jsou údaje o korporátních vlastnických strukturách, tím účinnější jsou ekonomické sankce proti jednotlivcům ze třetích zemí.

Pro veřejné orgány budou náklady nulové, neboť nebudou muset spravovat web aplikaci, do které budou právnické osoby zadávat svoji vlastnickou strukturu. Rovněž se nabízí možnost, využití uvedené web aplikace jako prostředku plnění roli veřejných rejstříků konečných skutečných vlastníků podle čl. 29 budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz. Díky tomu by bylo možné ušetřit veřejné prostředky, nutné k vytvoření a správě centrální veřejného rejstříku konečných skutečných vlastníků či k rozšíření obsahu veřejných rejstříků a správě informací ohledně konečných skutečných vlastníků právnických osob a obdobných entit a uspořádání⁸¹.

V kontextu budoucích národních veřejných rejstříků konečných skutečných vlastníků podle čl. 29 nadcházející čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz registrace korporátních vlastnických struktur, včetně konečných skutečných vlastníků, v taxparentní web aplikaci bude mnohem levnější v porovnání s registracemi v těchto rejstřících, a to zejména pro společnosti s přeshraniční majetkovou účastí v rámci EU. Například, společnost s dceřinými

⁷⁹ Správnost tohoto tvrzení bude ověřena na základě informací získaných během zkušebního období, kdy bude taxparentní značka přidělována na dobrovolné bázi.

⁸⁰ Britské úřady vymáhající právní předpisy uvádějí, že by mohly ušetřit až 50 % nákladů vyšetřování, pokud by mohly rychle vyhledat celkovou korporátní vlastnickou strukturu společností. České orgány činné v trestním řízení uvádějí úspory v tomto ohledu do výše 25 %.

⁸¹ Pro úplnost: vymáhání pravidel týkajících se ochrany taxparentní značky, které by mělo být prováděno členskými státy prostřednictvím sankcí, které by měly být účinné, přiměřené a odrazující, by obnášelo drobné dodatečné náklady pro členské státy.

společnostmi v jiných 10 členských státech EU bude muset registrovat tutéž informaci o změně konečného skutečného vlastníka v jedenáctkrát (v každé z 11 členských zemích, kde je registrována mateřská společnost či dceřiné společnosti), zatímco v taxparentní web aplikaci tak bude moci učinit pouze jednou; pokud by určitá společnost měla dceřiné společnosti ve všech 28 členských zemích EU, musela by učinit 28 registrací téhož konečného skutečného vlastníka do národních veřejných rejstříků všech 28 členských států, zatímco v taxparentní web aplikaci by opět stačila registrace pouze jediná.

Z navrhovaného nařízení nebudou vyplývat žádné náklady pro státní rozpočet. Navrhované nařízení naopak může vytvořit nové příjmy pro státní rozpočet za předpokladu, že [odstavec 7 § 4] zůstane zachován v současném znění. Ovšem výše těchto nových příjmů nemůže být předem kvantifikována. Například, pokud by nadnárodní společnost s celkovým globálním ziskem ve výši jedné miliardy eur zjistila, že její globální skutečná sazba korporátního zdanění je 5 % - což by ji nejen neumožňovalo získat taxparentní značku, ale navíc by byla nucena podrobit se povinnému veřejnému rozkrytí – a tato společnost by chtěla zvýšit tuto svou skutečnou sazbu například na 15 %, aby měla oprávnění získat taxparentní značku, by v daném roce uhradila navíc zvláštní příplatek ve formě daru státu ve výši 10 % ze svého globálního zisku, to je 100 milionů eur, do státního rozpočtu.

V neposlední řadě díky lepším informacím o tržních strukturách na trhu s veřejnými penězi a z toho vyplývající vyšší intenzitě soutěže na tomto trhu, lze očekávat úspory veřejných prostředků. Tyto úspory by se projevily buď ve formě snížení veřejných výdajů na veřejné zakázky, nebo tím, že by za stejné množství vydaných peněz veřejný subjekt získal lepší či větší protihodnotu. Konečně rozkrytí vlastnických struktur by zvýšilo důvěru v podnikatelské prostředí, čímž by přispělo ke stimulaci ekonomického růstu.

8. Zhodnocení současného stavu a dopadu navrhovaného řešení ve vztahu k zákazu diskriminace a k ochraně soukromí a osobních údajů

Návrh zákona se nedotkne platného právního stavu v oblasti zákazu diskriminace a je s principem zákazu diskriminace v souladu. Pro návrh zákona o taxparentnosti platí, že zpracování osobních údajů je součástí cíle sledovaného navrhovanou právní úpravou. Lze konstatovat, že navrhovaná právní úprava je v souladu se směrnicí 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 a zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Navrhovaná úprava je též v souladu s ochranou soukromí a osobních údajů dle čl. 7 odst. 1 a čl. 10 Listiny.

Ohledně zveřejňování vlastnických struktur právnických osob až po konečné skutečné vlastníky v rámci taxparentního rozkrytí je nutno podotknout, že toto rozkrytí je dobrovolné pro právnické osoby, které nezískávají přímo či nepřímo veřejné prostředky nebo nevykonávají činnost v sociálně citlivých oblastech, jako je například hazard, obchod se zbraněmi nebo výroba jaderného paliva či nakládání s jaderným odpadem atd.. Krom toho velká většina uváděných informací představovat informace, které má daná právnická osoba povinnost zveřejnit podle jiného právního předpisu. Jak v rámci dobrovolného, tak v rámci povinného taxparentního rozkrytí bude umožněno, aby vlastnická struktura, včetně konečných skutečných vlastníků, byla rozkryta pouze pro veřejné úřady.

Vzhledem k tomu, že zadání údajů o vlastnické struktuře může být provedeno za celou skupinu jednou právnickou osobou jménem celé skupiny, bude umožněno, aby v případě

zadáni nesprávných údajů ohledně jakékoli právnické či fyzické osoby v rámci této skupiny mohla dotčená osoba tyto nesprávné údaje v internetové taxparentní aplikaci opravit.

9. Zhodnocení korupčních rizik navrhovaného řešení (CIA)

Návrh zákona o taxparentnosti je v souladu s požadavkem na transparentní výkon veřejné správy a nejsou s ním spojena žádná přímá či nepřímá korupční rizika. Obecně lze k navrhované úpravě sdělit, že návrh zákona nepředstavuje jakoukoli koncepční změnu v oblasti daní z příjmů. Z hlediska transparency a otevřenosti dat lze konstatovat, že navrhovaná úprava nemá vliv na dostupnost informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů.

Konkrétně lze navrhovanou úpravu ve vztahu ke vzniku korupčních rizik hodnotit z hledisek efektivity, přiměřenosti a možnosti kontroly vymáhání pravidel uvedených v navrhované úpravě.

9.1. Efektivita

Obecně samotná hrozba rozkrýetí vlastnické struktury velmi pravděpodobně zamezí realizaci řady korupčních případů, střetu zájmů či financování trestné činnosti veřejnými prostředky.

Konkrétně návrh řeší tři problémy týkající se efektivity, kterým v současné době čelí pravidla o rozkrývání vlastnických struktur příjemců veřejných prostředků a pravidla proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu. Co se týče pravidel o rozkrývání vlastnických struktur příjemců veřejných prostředků, trpí tato pravidla dvěma zásadními nedostatky, které umožňují jejich snadné obcházení. Za prvé, jak zákon o veřejných zakázkách, tak zákon o rozpočtových pravidlech státu požadují rozkrýetí vlastnické struktury pouze k okamžiku podání nabídky, takže v okamžiku následujícím po podání takové nabídky se tato vlastnická struktura či koneční skuteční vlastníci mohou změnit, o čemž však již veřejný zadavatel nebo jiný veřejný orgán není informován. Za druhé, oba uvedené předpisy požadují pouze doručení prohlášení o vlastnicích (podílnících/akcionářích) bez souběžného doručení dokladů prokazujících správnost a pravdivost údajů uvedených v takovém prohlášení.

Oba uvedené problémy předložený návrh zákona řeší, a to tak, že požaduje, kontinuální prokazování vlastnické struktury prostřednictvím taxparentní internetové aplikace s tím, že změny ve vlastnické struktuře je nutno zanést do této aplikace nejpozději na konci každého čtvrtletí, kdy ke změně došlo; zároveň požaduje doložení informací o vlastnické struktuře příslušnými dokumenty, které musí být vydány buď veřejným orgánem (v případě prokazování vlastnické struktury pomocí výpisu z veřejných rejstříků) nebo bankami (v případě prokazování vlastnické struktury pomocí výpisů z akciových účtů nebo potvrzeními o nenávratném složení akcií do bankovní úschovy), jež jsou institucemi podléhajícími jako povinné subjekty pravidlům proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a dohledu příslušných finančně analytických úřadů). Jsou-li tyto doklady vydávány bankovními institucemi ze země, jež nejsou plnoprávními členy Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), musí dotčené subjekty navíc doložit potvrzení o tom, že zmocnili danou bankovní instituci k předávání informací ohledně správnosti a pravdivosti údajů uvedených v předkládaných dokladech některému z veřejných orgánů země, jež je plnoprávným členem OECD.

Pokud jde o pravidla proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, tato pravidla jsou obcházena pomocí tzv. reverzních kontrolních akcionářských dohod, která využívají skutečnosti, že definice konečného skutečného vlastníka se vztahuje pouze na

osoby, jež mají přímý či nepřímý podíl nejméně v hodnotě 25 %. Díky tomu mohou skrytí koneční skuteční vlastníci ovládat příslušnou právnickou osobu, aniž by identitu těchto skrytých vlastníků mohly povinné subjekty (podle předpisů proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu), jež mají konečné skutečné vlastníky identifikovat, jakkoli zjistit. Reverzní kontrolní akcionářská dohoda spočívá v ujednání, podle kterého akcionáři (vlastníkovi, včetně konečného skutečného vlastníka) s podílem na základním kapitálu či hlasovacích právech v hodnotě nižší než je 25 % náleží vyšší podíl na hlasovacích právech nebo na zisku, než je uvedených 25 %, nezávisle se jedná o o většinový podíl, což tomuto navenek minoritnímu akcionáři (vlastníkovi) umožňuje skrytě danou společnost ovládat, aniž by jeho identita byla sdělena výše zmíněným povinným subjektům podle předpisů proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu. Přesto, že toto ujednání může porušovat zákaz zneužití minoritních práv společníků (akcionářů) ve společnosti či představovat jednání ve shodě, žádný z akcionářů nemá zájem na zneplatnění takového ujednání ani neexistuje způsob, jak by se veřejný orgán mohl o existenci takového ujednání dozvědět, nevyjeví-li mu ho některý z akcionářů dobrovolně. Krom toho společníci (akcionáři) mohou pro zmíněné ujednání zvolit právní řád takového státu, který zákaz zneužití minoritních práv akcionářů neobsahuje.

Tento problém obcházení pravidel proti legalizaci výnosů z trestné činnosti řeší návrh zákona o taxparentnosti následujícím způsobem: u podílníků, včetně konečných skutečných podílníků, jež nabyli svůj podíl jinak než prostřednictvím regulovaného trhu a jejichž podíl na hlasovacích právech či na zisku:

- přesahuje 10 % podílu, musí být v taxparentní internetové aplikaci uvedena informace o jejich identitě a výši jejich podílu a doložena dokladem vydaným buď orgánem vedoucím veřejný rejstřík nebo bankou, a to nejpozději ke konci kalendářního čtvrtletí, ve kterém byl podíl přesahující tuto výši nabyt;
- přesahuje 1 %, avšak nepřesahuje 10 %, musí být v taxparentní internetové aplikaci uvedena informace o jejich identitě a výši jejich podílu, a to nejpozději ke konci kalendářního roku, avšak bez nutnosti doložit tuto skutečnost příslušnými doklady, nicméně s povinností poskytnout doklady prokazující identitu takových podílníků a výši jejich podílu kdykoli na požádání orgánu veřejné správy;
- nepřesahuje 1 %, musí být v taxparentní internetové aplikaci uvedena celková výše podílu drženého těmito podílníky, aktualizovaná nejpozději ke konci každého kalendářního roku;
- není znám, musí být v taxparentní internetové aplikaci uvedena celková výše podílu drženého neznámými podílníky, aktualizovaná nejpozději ke konci každého kalendářního roku, spolu s prohlášením, že těmito neznámým podílníkům nejsou danou právnickou osobou vypláceny jakékoli výnosy či jiná plnění.

9.2. Přiměřenost

Návrh zákona o taxparentnosti a související internetová aplikace rovněž řeší doposud zásadní problém nákladů na verifikaci předložených vlastnických struktur veřejnými subjekty. Na jednu stranu Česká národní banka dokáže verifikovat předložené vlastnické struktury žadatelů o licenci k provozování bankovní činnosti či pojišťovacích činností bez toho, aby k tomu potřebovala elektronické pomůcky. Na druhou stranu nelze očekávat, že by všichni zadavatelé veřejných zakázek či veřejné subjekty disponující s majetkem státu měly dostatečné

prostředky k tomu, aby byli schopni verifikovat, že předložené vlastnické struktury příjemců veřejných prostředků odpovídají předepsaným pravidlům, tak jak činí Česká národní banka.

Návrh zákona o taxparentnosti řeší popsany problém tak, že umožní, aby veřejní zadavatelé či veřejné subjekty disponující s veřejným majetkem mohli snadno ověřit, zda subjekt, s nímž chtějí uzavřít smlouvu a učinit ho příjemcem veřejných prostředků, a to jednak předložením taxparentní značky nebo předložením identifikačního čísla vygenerovaného taxparentní aplikací, jehož zadáním do této aplikace se veřejnému zadavateli či jinému veřejnému subjektu ukáže celá vlastnická struktura hledaného subjektu až po konečné skutečné vlastníky. Nebude-li mít daný subjekt taxparentní značku či identifikační číslo z taxparentní web aplikace, nebude s ním moci veřejný subjekt uzavřít smlouvu, a tudíž ani získat veřejné prostředky.

Priměřenost návrhu je dále zajištěna možností provádět rozkrytí vlastnických struktur jednou právníkou osobou za celou skupinu. Má-li skupina více společností, nebude proto muset v případě změny osoby, jež je součástí vlastnické struktury, či konečného skutečného vlastníkem, činit paralelní podání u různých rejstříkových soudů, kde jsou zapsány jednotlivé společnosti, jichž se změna vlastnické struktury či konečného skutečného vlastníka týká, ale může změnu provést jménem všech ostatních společností v rámci dané skupiny společností.

Rovněž, jak bylo uvedeno výše v části sedmé, budou náklady na zanesení a aktualizaci vlastnických struktur v taxparentní internetové aplikaci proporční k velikosti subjektu, takže tyto zanedbatelné náklady budou nižší pro menší podniky a vyšší pro větší podniky.

9.3. Kontrolní mechanismy

Hlavním kontrolním mechanismem navrhované úpravy je kontrola veřejností, která bude umožněna jednak díky tomu, že taxparentní internetová aplikace bude veřejná, a jednak díky interaktivnímu charakteru taxparentní značky, takže kdokoli bude moci zjistit informace o vlastnické a daňové struktuře právnické osoby, která tuto značku získala, rozkliknutím taxparentní značky umístěné na domovské stránce dané společnosti či skupiny společností.

Druhou úroveň kontroly představují mechanismy zabudované do internetové taxparentní aplikace samotné. V případě, že určitý subjekt poruší pravidla registrace vlastnických struktur až po konečné skutečné vlastníky v této aplikaci či poskytne nepravdivé, neúplné, zkreslující či falešné dokumenty dokládající informace zanesené do uvedené web aplikace, nebude moci se do taxparentní aplikace po nějakou dobu přihlásit či nebude moci získat taxparentní značku. Stejný následek ho postihne, nebude-li užívat taxparentní značku v souladu s pravidly jejího užívání.

Konečně třetí úroveň kontroly, která již vyžaduje aktivní účast orgánů veřejné moci, spočívá v zamezení přímého či nepřímého přístupu právnických osob k veřejným prostředkům doplněné standardními mechanismy správního trestání v případě zneužití či porušení pravidel pro taxparentní rozkrytí či užívání taxparentní značky. Tato sankce je poté doplněna standardními mechanismy správního trestání v případě zneužití.

10. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Níže je uveden stručný souhrn ze závěrečné zprávy z hodnocení dopadů regulace (RIA). Samotná zpráva z hodnocení dopadů regulace, včetně shrnutí závěrečné zprávy RIA, je přílohou důvodové zprávy.

VARIANTY / POSUZOVANÉ PARAMETRY	Na internetových stránkách společností	Jako součást informací publikovaných v obchodním rejstříku	Zřízením centrálního rejstříku	Prostřednictvím taxparentní internetové aplikace
Zveřejnění rozkrytí pro veřejnost / rozkrytí pouze pro veřejné orgány	Nutnost zveřejnění / není flexibilita mezi rozkrytím pouze pro úřady a rozkrytím pro veřejnost	Nutnost zveřejnění / není flexibilita mezi rozkrytím pouze pro úřady a rozkrytím pro veřejnost	Flexibilita mezi rozkrytím pouze pro úřady a rozkrytím pro veřejnost může být umožněna v závislosti na zvolených parametrech centrálního rejstříku	Flexibilita mezi rozkrytím pouze pro úřady a rozkrytím pro veřejnost
Soulad s budoucí 4. směrnicí proti praní špinavých peněz	NE	ANO	ANO	ANO
Efektivita kontroly	Nízká	Střední	Střední	Vysoká
Náklady pro právnické osoby	Velmi nízké	Nízké/Střední (ve výši soudních a správních poplatků za zápisy do veřejných rejstříků) (disproporční vzhledem k velikosti PO)	Nízké/Střední (ve výši soudních a správních poplatků za zápisy do veřejných rejstříků) (disproporční vzhledem k velikosti PO)	Velmi nízké – proporční k velikosti PO
Náklady pro veřejnost	Nízké / střední časové, nulové finanční	Vysoké časové u PO s vlastnickou strukturou sahající do zahraničí / možné vysoké finanční, pokud nutno konzultovat zahraniční rejstříky, které jsou placené	Vysoké časové u PO s vlastnickou strukturou sahající do zahraničí / možné vysoké finanční, pokud nutno konzultovat zahraniční rejstříky, které jsou placené	Nízké časové / nulové finanční
Náklady pro stát	Nulové	Vysoké (nutno rozšířit existující veřejné rejstříky o nové informace o vlastnických strukturách a skutečných konečných vlastnících)	Velmi vysoké (nutno zřídit zcela nový centrální registr)	Nulové

N á v r h

MODELOVÉHO ZÁKONA

o korporátní taxparentnosti

ČÁST PRVNÍ

ÚVODNÍ USTANOVENÍ

§ 1

Předmět úpravy

(1)(1) Tento zákon stanoví pravidla pro transparentnost korporátních a daňových struktur korporací za účelem zabránění přesouvání zisků a oslabování daňové základny, jakož i za účelem předcházení korupce, financování trestné činnosti, terorismu a činnosti jednotlivců ze států, na něž byly uvaleny mezinárodní sankce, z veřejných prostředků.

(2) (2) Tento zákon se vztahuje na konglomeráty s alespoň jednou ovládanou obchodní korporací v České republice.

(3) (3) Tento zákon se nevztahuje na konglomeráty složené výlučně z entit uvedených v příloze 1, část A, písm. b), bod (iii).

(4) (4) Na obchodní korporace přímo vlastněné či ovládané skutečnými podílíky, jež nejsou součástí žádného konglomerátu, se ustanovení tohoto zákona vztahují, pokud není zveřejněna totožnost jejich skutečných podílíků, výše tržeb, zisku a daně ze zisku.

(5) (5) Jakákoli obchodní korporace se může dobrovolně podříditi režimu tohoto zákona registrací v aplikaci uvedené v příloze 3. To podřízení zahrnuje povinnost dodržovat všechna ustanovení tohoto zákona.

§ 2

Definice

Pro účely tohoto zákona

a) „skutečným podílíkem“ se rozumí jakákoli fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá klienta, a/nebo fyzická osoba, jejímž jménem se obchod nebo činnost provádí. Skutečným podílíkem se přinejmenším rozumí:

1. v případě obchodních korporací:

- i) fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá právnickou osobu formou přímé nebo nepřímé účasti nebo držby dostatečného obchodního podílu, podílu akcií nebo hlasovacích práv, pokud jde o uvedenou právnickou osobu, včetně akcií na doručitele,

jinou než společnost kotovanou na regulovaném trhu, která podléhá požadavkům na zveřejnění informací v souladu s právními předpisy Evropské unie nebo která podléhá rovnocenným mezinárodním standardům.

Podíl ve výši 5 % plus jedna akcie je důkazem účasti nebo ovládání na základě držby akcií a vztahuje se na všechny úrovně přímé a nepřímé účasti;

- ii) v případě jakýchkoli pochybností o tom, že osoba (osoby) uvedená v bodě i) je skutečným podílníkem, fyzická osoba (osoby), která ovládá řízení právnické osoby jinými prostředky;
- 2. v případě právnických osob, jako jsou nadace, a právních uspořádání, jako jsou svěřenské fondy, které zajišťují správu finančních prostředků a jejich rozdělování:
 - (i) pokud již byli určeni budoucí obmyšlení, fyzická osoba (osoby), která je obmyšleným nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby; nebo
 - (ii) pokud ještě nebyli určeni jednotlivci, kteří mají prospěch z právního uspořádání nebo právnické osoby, okruh osob, v jejichž hlavním zájmu bylo právní uspořádání nebo právnickou osobu založit nebo provozovat; a
 - (iii) fyzická osoba (osoby), která ovládá nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;
- 3. v případě veřejných korporací, korporace, kterou neovládá žádná jiná právnická osoba nebo jiný skutečný podílník;
- b) „propojením“ vztah, ve kterém jsou dvě nebo více fyzických či právnických osob, jiných entit či uspořádání či veřejnoprávních korporací provázány účastí nebo ovládním. Má se za to, že situace, ve které dvě nebo více fyzických právnických osob, jiných entit či uspořádání, jsou dlouhodobě spojeny s jednou a toutéž osobou vztahem ovládním, představuje propojení takových osob, jiných entit či uspořádání;
- c) „účastí“ držení podílu či členského podílu obnášejícího nejméně 5 % hlasovacích práv nebo práv na základním kapitálu právnické osoby, jiné entity nebo uspořádání;
- d) „ovládáním“ vztah umožňující přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv v jiné právnické osobě, entitě nebo uspořádání nebo obdobný vztah mezi jakoukoli fyzickou osobou a jinou právnickou osobou, entitou nebo uspořádáním,
- e) „obchodní korporací“ právnická osoba založená za účelem zisku;
- d) „jednotkou“ právnická osoba založená za účelem zisku či jiná jednotka nebo uspořádání;
- e) „konglomerát“ síť propojených obchodních korporací, jednotek či jiných právnických osob, entit či uspořádání, ve kterých má skutečný podílník přímou účast nebo které

skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými obchodními korporacemi, jednotkami či jinými právníckými osobami, entitami nebo uspořádáními;

- f) „skupinou“ síť obchodních korporací, jednotek či jiných právníckých osob, entit či uspořádání, v rámci konglomerátu přímo či nepřímo ovládaných skutečným podílником; skutečný podílník ovšem není součástí skupiny za účelem výpočtu globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo případně uplatnění sankcí podle § 8, odst. 1;
- g) „vlastnickou strukturou“ síť propojení v rámci konglomerátu;
- h) „veřejnou korporací“ instituce veřejné správy, územní korporace (samospráva obcí, krajů), zájmové (profesní) korporace, příspěvkové organizace a veřejnoprávní instituce;
- i) „rozkrýt“ či „rozkrýtím“ zpřístupnění informací příslušným veřejným orgánům;
- j) „globální skutečnou sazbou korporátního zdanění“ podíl (i) výše daně ze zisku skupiny a (ii) výše zisku skupiny, doložené a vypočtené v souladu s Přílohou 2.

ČÁST DRUHÁ

TAXPARENTNÍ REŽIM

§ 3

Taxparentní rozkrytí

(4) (1) Jakákoli ovládaná obchodní korporace může rozkrýt vlastnickou strukturu konglomerátu stejně jako globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí, včetně jejich jednotlivých prvků, a pokud tak učiní, musí zajistit, že tyto prvky jsou uvedeny pravdivě a v aktuální podobě v souladu s podmínkami uvedenými v přílohách 1 a 2. Taxparentní rozkrytí může být též provedeno jakoukoli ovládanou jednotkou v rámci skupiny zapsanou ve veřejném rejstříku členského státu, pokud součástí skupiny není ani jedna ovládaná obchodní korporace zapsaná v alespoň v jednom státě Evropské unie.

(5) (2) Taxparentní rozkrytí může být provedeno pouze prostřednictvím aplikace uvedené v příloze 3. [Tato aplikace plní roli veřejného rejstříku skutečných vlastníků společností].

(6) (3) Taxparentní rozkrytí může být provedeno jakoukoli ovládanou obchodní korporací nebo případně ovládanou jednotkou v rámci skupiny zapsanou ve veřejném rejstříku v České republice, a to jménem všech ostatních právníckých osob, entit či uspořádání, jež jsou součástí konglomerátu, za podmínek uvedených v přílohách 1 a 2.

§ 4

Taxparentní značka

(7) (1) Jakákoli ovládaná jednotka v rámci skupiny, jež je součástí konglomerátu, jenž se stal předmětem taxparentního rozkrytí, je oprávněn užívat taxparentní značku za

předpokladu, že taxparentní rozkrytí bylo zveřejněno a že globální skutečná sazba korporátního zdanění skupiny převyšuje 10 %.

(8) (2) Udělená taxparentní značka musí být:

- a) v interaktivní formě součástí domovského portálu oficiální internetové stránky skupiny nebo alespoň ovládané jednotky v rámci dotčené skupiny, jenž je zapsána ve veřejném rejstříku v České republice, v souladu s podmínkami uvedenými v Příloze 4, část A;
- b) propojena s aplikací uvedenou v příloze 3 v souladu se specifikacemi uvedenými tamtéž;
- c) formulována v českém jazyce, je-li používána na území České republiky;
- d) používána v časovém období, kdy zveřejněné dokumenty obsahují informace uvedené v příloze 2, část B ohledně všech ovládaných jednotek v rámci skupiny jsou pravdivé, správné a aktuální.

(9) (3) Taxparentní značka může být též použita ve formě autorizované samolepky v souladu s podmínkami uvedenými v části A přílohy 4.

(10) (4) Taxparentní značka je jediným označením, které dokládá transparentnost korporátní struktury a globální skutečnou sazbu korporátního zdanění.

(11) (5) Taxparentní značka musí být zobrazena tak, aby byla viditelná, snadno rozlišitelná a dostatečně zvýrazněná pro běžného spotřebitele. Umisťovat jakákoli označení, značky nebo nápisy, které by mohly mít vliv na význam nebo formu taxparentní značky je zakázáno. Jakákoli označení, značky nebo nápisy mohou být umisťovány v blízkosti taxparentní značky, pouze pokud viditelnost, čitelnost, smysl nebo forma taxparentní značky tím není dotčena.

(12) (6) Obsah, forma a podmínky užívání taxparentní značky jsou uvedeny v příloze 4.

(13) (7) Skupina, která by chtěla zvýšit svou globální skutečnou sazbu korporátního zdanění může zaplatit prostřednictvím ovládané jednotky dodatečný příplatek v podobě daru státu. Výše tohoto příplatku se přičítá součtu částek daně ze zisku odvedené skupinou za účelem výpočtu její globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo částky daně ze zisku odvedené v Evropské unii. Dodatečný příplatek zasílá jednotka:

- (a) příslušnému finančnímu úřadu, nebo
- (b) příslušnému finančnímu úřadu, nebyla-li taxparentní značka získána a nedošlo-li k zahájení řízení, jež by mohlo vyústit v sankce uvedené v § 8, odst. 1, nebo
- (c) finančnímu úřadu, jehož orgány zahájily řízení, jež může vyústit v sankce uvedené v § 8, odst. 1.

§ 5

Taxparentní značka pro skupiny ve ztrátě

Skupina ve ztrátě může získat prostřednictvím jakékoli ovládané obchodní korporace zvláštní verzi taxparentní značky uvedené v příloze 4, část B, pokud je v rámci taxparentního rozkrytí uvedena výše ztráty místo výše zisku. Ustanovení odstavců 2 až 6 § 4 se použijí obdobně.

§ 6

Veřejné taxparentní rozkrytí bez oprávnění získat taxparentní značku

(14) (1) Skupina, jejíž globální skutečná sazba korporátního zdanění stanovená v souladu s podmínkami uvedenými v příloze 2 je nižší než 10 %, musí provést a zveřejnit taxparentní rozkrytí prostřednictvím jakékoli ovládané obchodní korporace zapsané ve veřejném rejstříku v České republice. Takové rozkrytí neopravňuje k získání taxparentní značky. Takové rozkrytí neopravňuje k získání taxparentní značky.

(15) (2) Jakákoli ovládaná obchodní korporace v rámci skupiny, jež podléhá povinnosti uvedené v odst. 1, má povinnost uvést viditelným, snadno rozeznatelným a výrazným způsobem na jakémkoli sdělení určeném spotřebiteli v souladu s ustanoveními přílohy 5 globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí.

§ 7

Doplňkové podmínky taxparentního rozkrytí pro některé ovládané jednotky

(16) Bez ohledu na ustanovení čl. 7, taxparentní rozkrytí je povinné pro skupinu, jejíž součástí je alespoň jedna ovládaná jednotka, která je zapsaná ve veřejném rejstříku v členském státě Evropské unie, a jejíž součástí je alespoň jedna ovládaná jednotka zapsaná ve veřejném rejstříku v České republice, která vzhledem k České republice splňuje alespoň jednu z následujících podmínek:

- (a) získává veřejné prostředky, včetně unijních fondů, v jakékoli formě,
- (b) je ve smluvním, jiném dvoustranném či jednostranném vztahu s veřejnou korporací nebo entitou, která získává veřejné prostředky, včetně unijních fondů, v jakékoli podobě,
- (c) působí alespoň v jedné z těchto oblastí:
 - (i) hazardní služby,
 - (ii) bezpečnostní služby,
 - (iii) nakládání s jaderným palivem nebo odpadem,
 - (iv) obchod se zbraněmi,
 - (v) offshorové služby, zvláště vytváření korporátních struktur vedoucích do zemí se základní zákonnou sazbou daně ze zisku nižší než 10%.

ČÁST TŘETÍ

USTANOVENÍ ZÁVĚREČNÁ

§ 8

Sankce za neoprávněné užití taxparentní značky

(17) (1) Ovládaná jednotka, která na žádost neposkytla prostřednictvím aplikace uvedené v Příloze 3 nebo jiným způsobem příslušnému orgánu členského státu informace uvedené v § 3 v situaci, kdy k tomu byl povinna podle ustanovení tohoto zákona, bude postížena sankcí, ledaže by prokázala, že tyto informace poskytla do 10 dnů od takové výzvy a že její globální skutečná sazba korporátního zdanění byla alespoň 10 %. Sankce může obsahovat peněžní pokutu až do výše 10 % čistého obrátu jednotky nebo skupiny, do které jednotka náleží.

(18) (2) Ovládaná jednotka, jež získala taxparentní značku na základě poskytnutí informací, jež byly nesprávné, nepravdivé nebo nebyly aktuální nebo, která použila taxparentní značku v rozporu s podmínkami jejího užití, není oprávněna dále pokračovat v jejím užívání či ji získat po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo neoprávněné užití zjištěno.

(19) (3) Ovládaná jednotka uvedená v § 6, odst. 1, která nesplnila jakoukoli z povinností uvedenou v ustanovení § 6, není oprávněna získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení a po stejnou dobu má zakázána přístup k veřejným prostředkům v jakémkoli členském státě stejně jako k finančním prostředkům EU.

(20) (4) Ovládaná jednotka uvedená v § 7, která neprovedla taxparentní rozkrytí, není oprávněna získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení, a po stejnou dobu má podle povahy věci zakázána přístup k veřejným prostředkům v jakémkoli členském státě stejně jako k prostředkům EU nebo případně k dotčené činnosti uvedené v § 7 (c).

§ 9

Sankce za jiná porušení tohoto zákona

[...bude doplněno...].

ČÁST ČTVRTÁ

ÚČINNOST

§ 10

Tento zákon nabývá účinnosti dnem *[...bude doplněno...]*.

PŘÍLOHA 1 - VLASTNICKÁ STRUKTURA KONGLOMERÁTU

ČÁST A – INFORMACE O VLASTNICKÉ STRUKTUŘE KONGLOMERÁTU

(a) Popis vlastnické struktury konglomerátu obsahuje informace o všech propojených korporacích, jednotkách, jiných právnických osobách, entitách nebo uspořádáních, veřejnoprávních korporacích a fyzických osobách, ve kterých skutečný podílník má přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímě ovládá, včetně účastí držených ovládanými obchodními korporacemi, jednotkami, jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními. Aniž je dotčen bod b), tyto informace obsahují ve vztahu k:

(i) obchodním korporacím, včetně zahraničních korporací:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází, nachází-li se mimo Českou republiku,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,
5. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku, ve kterém je obchodní korporace zapsána;

(ii) právnickým osobám, jež nejsou obchodními korporacemi, včetně zahraničních:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází, nachází-li se mimo Českou republiku,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní forma,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(iii) jiným entitám či uspořádáním, jež nejsou právnickými osobami, včetně zahraničních:

1. název, pokud existuje,

2. adresu, byla-li přidělena, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází, nachází-li se mimo Českou republiku,,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,
5. informace ohledně obmyšlených, pokud existují, v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
6. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku nebo tytéž informace ohledně povinné osoby podléhající ustanovením proti legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo ekvivalentním ustanovením podle zahraničního práva, u níž je entita nebo uspořádání zapsáno nebo, kde jsou uloženy zakládající dokumenty;
7. název či jméno osoby oprávněné určit obmyšlené, pokud nejsou identifikováni podle bodu 6,
8. název a adresu banky, kam byl uložen dokument či dokumenty uvedené v bodu 6, včetně data a označení smlouvy o úschov uzavřené s touto bankou.

(iv) fyzickým osobám, včetně zahraničních:

1. jméno,
2. měsíc a rok narození,
3. místo pobytu, a to včetně uvedení státu, nachází-li se toto místo mimo Českou republiku,
4. v případě, že jsou zastoupeny, rovněž informace uvedené v bodech 1. až 3. s uvedením, zda osoba zástupce při výkonu této funkce zástupce jedná v rámci zákonné či veřejnoprávní povinnosti mlčenlivosti;

I když je taxparentní rozkrytí zveřejněno, totožnost fyzické osoby či (osob) v rámci vlastnické struktury není zveřejněna, pokud tyto osoby zvolily možnost nezveřejnit svou totožnost, ledaže je jejich totožnost v postavení přímých či nepřímých podílníků již zveřejněna na základě jiných předpisů unijní legislativy nebo legislativy členských států nebo třetích zemí.

(v) veřejnoprávními korporacím, včetně zahraničních:

1. název,

2. charakter veřejnoprávní korporace, případně její účel, jedná-li se o zahraniční korporaci,
 3. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, a to včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází, nachází-li se mimo Českou republiku,
 4. identifikační číslo, bylo-li přiděleno,
 5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je veřejná korporace zapsána;
 6. název státu, jehož je součástí,
 7. název veřejné instituce, která vykonává vlastnická práva ve veřejné korporaci jménem státu, pokud taková instituce existuje;
- (vi) účastem vyšším než 5 %:
1. výše účasti,
 2. charakter účasti, zejména, je-li účast předmětem zajištění,
 3. držitele účasti v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
- (vii) účastem nižším než 5 %, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období s počtem osob držících tyto účasti spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk vyšší než 5 % během předmětného období;
- (viii) účastem, jejichž držitel je neznámý navzdory vynaložení přiměřeného úsilí k identifikaci takového držitele, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období, jež nesmí být přesahovat 5 %, spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk během předmětného období.
- Je-li účast předmětem zajištění, informace o účasti musí navíc podle potřeby obsahovat informace uvedené v bodech (i) – (v) o osobě, v jejíž prospěch bylo zajištění zřízeno.
- (b) Popis vlastnické struktury nemusí obsahovat informace o totožnosti držitelů účastí,
- (i) držících prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému v České republice či v zahraničí,
 - (ii) držící svůj podíl prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, ledaže se jedná o uzavřený fond, jehož jednotky nemohou být odkoupeny či obchodovány

na trzích či mnohohostranných obchodních systémech uvedených v předchozím bodě (i) nebo na obdobných tržních platformách třetích států,

- (iii) jež jsou bankami či pojišťovnami podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, v rámci kterého jsou tyto osoby povinny dokládat původ základního kapitálu a způsobilost osob, které na nich mají přímý či nepřímý podíl, účast nebo členství.
 - (iv) kteří jsou v zaměstnaneckém poměru s právnickou osobou, jinou entitou či uspořádáním, v nichž mají přímou účast,
- (c) Účasti uvedené pod písmeny a), bod (vii) a (viii), a písm. b), body (i) a (iv) jsou uvedeny ve vlastnické struktuře v podobě celkové sumy uvádějící nepřetržitým způsobem a nejméně čtvrtletně maximální celkovou výši, jež tyto účasti dosáhly; ustanovení písm. f), (ii) se použije obdobně vzhledem k těmto účastem.
- (d) Ohledně jednotlivých účastí, jež jsou uvedeny výše pod písm. a), bod (iv), (vii) a (viii) a písm. b) se v popisu vlastnické struktury vedle výše těchto jednotlivých účastí uvedou následující informace,
- (i) drženo prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému v České republice či v zahraničí,
 - (ii) drženo prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající dohledu členské země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím,
 - (iii) drženo bankou či pojišťovnou podléhající dohledu členské země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím,
 - (iv) drženo zaměstnanci,
 - (v) drženo fyzickými osobami, jež nezveřejnily svou totožnost;
 - (vi) drženo podílníky s účastí nepřevyšující 5 %,
 - (vii) drženo neidentifikovatelnými podílníky.
- (e) V popisu vlastnické struktury jsou subjekty, jež jsou uvedeny výše pod písm. (a), označeny dovětkem „ovládající“ v případě, že jsou ovládajícími subjekty; jsou-li ovládajícími subjekty v důsledku jednání ve shodě, uvedou za předcházející dovětek „ve shodě.“ Následující práva nejsou brána v úvahu při určení, zda určitá osoba je osobou ovládající:
- (i) práva držená jménem či na účet osoby mim skupinu; nebo
 - (ii) týkající se účasti:
 - držené jako předmět účasti za předpokladu, že předmětná práva týkající se účasti jsou vykonávána v souladu s přijatými pokyny, nebo

- držená v souvislosti s přijetím úvru či půjčky v rámci běžné obchodní činnosti za předpokladu, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby příjemce zajištění.
- (f) Změny vlastnické struktury uvedené pod písm. a) musí být poskytnuty ohledně změny účastí
- (i) převyšujících 5 % a jejich držitelů nejpozději na konci každého kalendářního čtvrtletí, v němž došlo k první takové změně;
 - (ii) nepřevyšujících 5 %, včetně účastí držených neznámými podílíky, nejpozději ve lhůtě 12 měsíců od provedení posledního taxparentního rozkrytí, od okamžiku, kdy nastala první taková změna, nedošlo-li v této lhůtě k jinému taxparentnímu rozkrytí.
- (g) K informacím ohledně vlastnické struktury mohou být uvedeny následující informace ve vztahu k subjektům uvedeným pod písm. a), body (i) – (iii):
- (i) výše obdržené veřejné podpory,
 - (ii) počet zaměstnanců,
 - (iii) odkaz na webovou stránku, kde je zveřejněna zpráva o společenské odpovědnosti subjektu, pokud ji subjekt vydal.
- (h) Informace o vlastnické struktuře musí být poskytnuty prostřednictvím interaktivního formuláře v rámci aplikace uvedené v Příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ VLASTNICKÉ STRUKTURY KONGLOMERÁTU

- (a) Aniž je dotčeno ustanovení písm. d) níže, není nutné dokládat informace uvedené ve vlastnické struktuře, co se týče držitelů a účastí, které:
- (i) nepřevyšují 10 %, nebo
 - (ii) jsou uvedeny výše v části A, písm. a), body (vii) a (viii) a písm. b) (i) a (iv), (v).
- (b) Informace o ostatních účastech a jejich držitelích 1 se dokládají:
- (i) výpisem z příslušného obchodního či jiného veřejného rejstříku státu, v němž jsou jednotlivé subjekty, entity či uspořádání zapsány, obsahuje-li informaci o výši, charakteru a držiteli účasti a je-li tato informace veřejně dostupná,
 - (ii) výpisem z evidence emisí vedené osobou oprávněnou k vedení takové činnosti v České republice nebo v zahraničí nebo výpisem z obdobné evidence vydaným osobou, která vykonává investiční činnost úschova investičních nástrojů podle zvláštního zákona či obdobnou činnost podle zahraničního práva spočívající ve vedení evidence imobilizovaných či zaknihovaných cenných papírů;
 - (iii) dokumentem vydaným bankou, ve kterém se uvádí, že fyzické certifikáty umožňující převod nebo jiné nakládání s účastí byly nevratně složeny do bankovní úschovy, je-li tato banka podřízena dohledu veřejného orgánu,
 - (iv) notářským zápisem nebo jiným dokumentem vydaným notářem.
- Osoby uvedené pod písm. b), bod (ii) až (iv) musí být podřízeny dohledu veřejného orgánu členského státu Evropské unie nebo členské země, jež je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, nebo státu, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci.
- (c) V případě, že povinný subjekt dokládá vlastnickou strukturu způsobem uvedeným pod písm. b), body (ii) až (iv) a osoby uvedené v těchto bodech mají zapsané sídlo nebo skutečné sídlo mimo Českou republiku ve státě, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci, avšak který není ani členským státem Evropské unie ani členskou zemí, jež je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, přiloží tento subjekt navíc dokument obsahující vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených v těchto dokumentech spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem osob, jenž tyto dokumenty vydaly, kterým se tyto osoby zavazují poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
- (d) Ohledně účastí, které převyšují 5 %, avšak nepřevyšují 10 % jsou povinné osoby doložit požadované informace týkajících se těchto účastí bez zbytečného odkladu na žádost příslušného orgánu; ustanovení písm. e), body (ii) – (v) se použijí obdobně.
- (e) Dokumenty uvedené pod písm. b) a c):
- (i) musí být doručeny společně s informacemi, které dokládají;
 - (ii) nesmí být starší tří měsíců;

- (iii) uvádějí datum a místo jejich vydání, název či jméno, identifikační číslo, je-li přiděleno, emailovou adresu a adresu zapsaného sídla či skutečného sídla osoby, jež tyto dokumenty vydala,
- (iv) nejedná-li se o dokumenty uvedené pod písm. b), bod (iii) a písm. c), lze předložit ve formě získané na základě užití dálkového přístupu k danému rejstříku či evidenci nebo jako elektronickou kopii příslušné listiny; pokud je takový dokument vydán osobou zapsanou ve veřejném rejstříku některého členského státu Evropské unie není třeba takový dokument legalizovat, či opatřit apostilou;
- (v) nejsou-li tyto výpisy v českém jazyce nebo v anglickém jazyce, je nutné rovněž předložit jejich překlad do českého jazyka.

PŘÍLOHA 2 - GLOBÁLNÍ SKUTEČNÁ SAZBA KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ SKUPINY

ČÁST A – INFORMACE PRO URČENÍ GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

1. Vedle informací požadovaných v Příloze I musí být rozkryty následující informace ohledně:
 - (a) jakékoli ovládané jednotky zapsané ve veřejném rejstříku v členském státě Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) výše zisku uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU;
 - (b) jakékoli ovládané jednotky zapsané ve veřejném rejstříku mimo členské státy Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) ekvivalent výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) ekvivalent výše zisku uvedeného v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) ekvivalent výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU.

Alternativně lze uvést každou z částek souhrnně, tak že zahrnuje každou z částek ve vztahu ke každé zemi, kde je předmětná skupina přítomna.
2. V případě, že jednotka uvedena v bodě 1), písm. a) a písm. b) není povinna k odvodu daně ze zisku či ze ztráty či obdobné dani, uvede se výše odvedené daně ze zisku vyplaceného přímým podílníkům.
3. Pokud částka uvedená v bodě 1, písm. a), odrážka (iii) či písm. b), odrážka (iii) zahrnuje rovněž částku odložené daně, vedle celkové částky odvedené daně ze zisku je nutné rovněž uvést částku odložené daně ze zisku a částku daně ze zisku bez částky odložené daně.
4. Výše případného dodatečného příplatku uvedeného v § 4, odst. 7 se uvede vedle informací uvedených v bodech 1 a 2.
5. Ve vztahu ke každé ovládané právnické osobě je nutné uvést výši čistého obrátu nebo výši obdobného čistého příjmu.
6. Částky uvedené v předchozích bodech jsou uvedeny v měně odpovídající měně, ve které jsou tyto částky uvedeny v dokumentech uvedené v části B této Přílohy. Není-li touto měnou euro vedle částky uvedené v takové jiné měně je uvedena částka v eurech převedená podle kurzu platného v okamžiku, k jakému byly tyto částky zaneseny do aplikace uvedené v příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ INFORMACÍ UVEDENÝCH V ČÁSTI B

1. Informace uvedené podle části A musí být doloženy poslední aktuální:
 - (a) řádnou účetní závěrkou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
 - (b) výroční zprávou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
2. Jestliže informace uvedené v části A, bod 1, písm. a), odrážka (iii) nebo písm. b), odrážka (iii) nebo v bode 3) nemohou být doloženy dokumenty uvedenými v předchozím bodě, musí být doloženy:
 - (a) výpisem z bankovního účtu, ze kterého byla zaplacená daň ze zisku (nebo ze ztráty) nebo dodatečný příplatek ve smyslu § 4, odst. 8, který obsahuje údaje o:
 - (i) majiteli tohoto bankovního účtu,
 - (ii) příjemci platby,
 - (iii) výši platby,
 - (iv) měně platby,
 - (v) informaci, že platba slouží k úhradě daně ze zisku (ze ztráty) nebo dodatečného příplatku; a
 - (b) dokumentem obsahujícím vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených pod písm. a) spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem banky, jež vede účet uvedený pod písm. a), kterým se banka zavazuje poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
3. Jestliže informace uvedené v části A nemohou být doloženy pomocí dokumentů uvedených v bodech 1 a 2 této části nebo informace v těchto dokumentech se neshodují s informacemi uvedenými v části A, musí být tyto informace doloženy čestným prohlášením, které doplňuje chybějící informace nebo vysvětluje, jak se tyto informace vztahují k informacím obsaženým v dokumentech uvedeným v bodech 1 a 2.

ČÁST C – VÝPOČET GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

1. Výpočet globální skutečné sazby korporátního zdanění:

Suma částek odvedených na dani ze zisku každou ovládanou jednotkou v rámci skupiny, včetně případného dodatečného příplatku, děleno sumou zisků každé ovládané jednotky v rámci skupiny.

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 3 - TAXPARENTNÍ INTERNETOVÁ APLIKACE

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

PŘÍLOHA 4 – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

ČÁST A – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST B – ZVLÁŠTNÍ VERZE TAXPARENTNÍ ZNAČKY PRO SKUPINY VE ZTRÁTĚ

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST C – PRAVIDLA PRO PŘIDĚLOVÁNÍ VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE

1. Pravidla pro přidělení počtu vyplněných hvězdiček na taxpARENTNÍ značce jsou uvedena v následující tabulce:

SUMA ČÁSTEK ODVEDENÝCH NA DANI ZE ZISKU OVLÁDANÝMI JEDNOTKAMI V RÁMCI SKUPINY VE VŠECH ČLENSKÝCH STÁTECH EU, KDE SE NACHÁZEJÍ	POČET VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE
EUR 999 a méně	Žádná
Od EUR 1 000 do EUR 9 999	Jedna
Od EUR 10 000 do EUR 99 999	Dvě
Od EUR 100 000 do EUR 999 999	Tři
Od EUR 1 000 000 do EUR 9 999 999	Čtyři
Od EUR 10 000 000 do EUR 99 999 999	Pět
Od EUR 100 000 000 do EUR 999 999 999	Šest
Od EUR 1 000 000 000 a více	Sedm

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 5 – TEXT POVINNÉHO OZNÁMENÍ PODLE USTANOVENÍ § 6, ODS. 2

Text, který ovládaná obchodní korporace uvedená v ustanovení § 6, odst. 2 má povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli nebo veřejnosti:

"Moje globální skutečná sazba korporátního zdanění je [0-9%]."

Pro veřejnou diskuzi

**NÁVRH MODELOVÉHO PŘEDPISU EU
O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI**

květen 2015

I. DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. SOUVISLOSTI NÁVRHU

V dnešním globálním prostředí představuje veřejná znalost toků, kudy proudí kapitál, základní kámen jakéhokoli moderního demokratického systému. Realita je ovšem taková, že členské státy mají dnes jen velmi malé možnosti učinit si celkový obrázek o globálních ekonomických řetězcích. Riziko odhalení praktik vyhýbání se daňovým povinnostem, odklánění veřejných peněz, financování ekonomické kriminality stejně jako privatizace funkcí státu je tak velmi nízké, pokud se tyto praktiky provádějí prostřednictvím neprůhledných korporátních a daňových struktur.

Poslední vývoj v oblasti korporátní daňové politiky v podobě nejrůznějších forem daňových pobídek hospodářským subjektům spojený s nedostatkem koordinace národních daňových předpisů vyústily v existenci systému, ve kterém někteří daňoví poplatníci neplatí svůj spravedlivý díl. Zákonné sazby daně z příjmů právnických osob klesly období 2000 až 2011 v členských zemích OECD v průměru o 7,2 procentních bodů na průměrných 25,4%. Z 61 zemí sledovaných v publikaci Tax Policy Outlook za rok 2014 každoročně vydávané společností Ernst & Young deset z nich ohlásilo na následující rok snížení zákonné sazby korporátní daně, přičemž tři z toho byly severské země. Finsko snížilo zákonnou sazbu daně z příjmu právnických osob z 24,5% na 20%, což představuje největší pokles u sledovaných zemí. Podle výzkumů OECD představuje korporátní daň z příjmu pouze 21,8 % z celkových podnikatelských daní v zemích OECD. To je méně než z majetkových daní, které tvoří 26,3 %, a DPH a daně z prodeje, které se dosahují 38,4 %.⁸²

Daně jsou zároveň oblastí, ve kterých podniky – zvláště ty nadnárodní – mohou získat konkurenční výhodu. Snižování daňové zátěže je prostředkem splnění povinnosti maximalizace výnosů pro akcionáře. Intenzita využívání daňových rájů se v posledních desetiletích bez ustání zvyšuje a stále se zvyšuje bez zvláštních známek zpomalování.⁸³ Dostupné informace naznačují, že umělé přesouvání zisků se znatelně projevuje na snižování odvodů na korporátní dani na straně společností a příjmů z korporátní daně na straně státu. Podle dat OECD odhady výše peněžních prostředků držených v offshorových destinacích dosahují 1,9 bilionu dolarů.⁸⁴

Na druhou stranu zvýšená transparentnost ohledně aktivit společností, a obzvláště co se týče zisku, odvedených daní ze zisku a získané veřejné podpoře, je vnímána jako klíčová pro znovuzískání důvěry občanů po bankovní a ekonomické krizi. Povinné oznamování informací v této oblasti je považováno jako důležitý prvek odpovědnosti společností vůči zainteresovaným subjektům a společnosti obecně. Rozkrytí

⁸² Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement, prepared by Ernst & Young, p. 37.

⁸³ “*Jak narůstal podíl zisků v daňových rájích na celkovém objemu zisků v zahraničí (na 55 % v dnešní době) stejně jako podíl zahraničních zisků na celkových ziscích amerických korporací (na dnešní jednu třetinu), dosáhl nakonec podíl zisků v daňových rájích na celkových korporátních ziscích v roce 2013 18 % (tzn. 55 % z jedné třetiny). To je desetinasobný vzestup oproti osmdesátým letům minulého století.*” (Zucman, G., Taxing across Borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits (Journal of Economic perspectives, Volume 28, No. 4, Fall 2014, p. 129).

⁸⁴ OECD Economic Surveys, United States, June 2014, p. 14.

relevantních informací pomáhá nejen k lepšímu porozumění struktur skupin společností, jejich aktivit a geografické působnosti, ale rovněž k tomu, zda tyto skupiny odvádějí daně ze zisku a zda k tomu dochází tam, kde vykonávají svou činnost.

Na konci poslední dekády na summitu zemí v Londýně (2009) se země skupiny G-20 dohodly na přijetí opatření proti daňovým rájům a schůzka v Cannes v roce 2012 vyústila v Závěrečné usnesení, podle kterého existuje potřeba předcházet oslabování daňové základny a přesouvání zisků. V mezidobí Spojené státy americké přijaly Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) a OECD podstatně revidovala obecné zásady transfer pricingu pro nadnárodní společnosti a daňové orgány.

Poslední podnět k řešení problému neprůhlednosti korporátních struktur společností a vyhýbání se daňovým povinnostem vychází z prohlášení zemí G-8 v Lough Erne z roku 2013. Podle tohoto prohlášení by státy měly změnit pravidla, která umožňují společnostem přesouvat své zisky přes hranice, aby se vyhnuly daním, a nadnárodní společnosti by měly oznamovat daňovým úřadům, jaké daně ve které zemi platí. Společnosti by měly rovněž vědět, kdo je jejich skutečným vlastníkem, a daňové úřady a veřejné orgány by měly mít snadný přístup k těmto informacím.

Implementace zásad obsažených v deklaraci z Lough Erne z roku 2013 byla svěřena Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Projekt OECD proti oslabování daňové základny a přesouvání zisků (BEPS) vymezil akční plán k potírání škodlivých důsledků vyhýbání se odvodům na korporátní daně. Tato navrhované nařízení doplňuje a rozvíjí některé z bodů uvedeného akčního plánu BEPS, zejména bod 12 (rozkrývání daňového plánování) a bod 13 (dokumentace transfer pricingu a hlášení informací z jednotlivých zemí).

2. VÝSLEDKY KONZULTACÍ SE ZAJINTERESOVANÝMI STRANAMI

[...]

3. PROBLÉM NEPRŮHLEDNÝCH KORPORÁTNÍCH A DAŇOVÝCH STRUKTUR VEDOUCÍCH K VYHÝBÁNÍ SE DAŇOVÝM POVINNOSTEM

3.1. Neprůhledné korporátní a daňové struktury

V důsledku globalizace je pro nadnárodní společnosti stále snadnější vyhýbat se placení korporátních daní přesouváním korporátních finančních prostředků do zemí s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Jakákoli společnost si může zřídit dceřiné společnosti v jakékoli zemi na světě, vytvořit tak společnost s nadnárodní strukturou, která může být neprůhledná a umožňovat přesouvání zisků a jiných korporátních finančních prostředků. Moderní technologie rovněž zjednodušily přesouvání peněz do nenahlášených bankovních účtů v offshorových daňových rájích.

Složitě neprůhledné korporátní vlastnické struktury představují nutnou podmínku pro realizaci úspěšných globálních mechanismů pro agresivní daňovou optimalizaci. Vzhledem k absenci harmonizace způsobů registrace vlastnictví společností a komunikace korporátních vlastnických struktur veřejným orgánům či veřejnosti, jakož i nedostatku mezistátní spolupráce mezi daňovými úřady jednotlivých států, nadnárodní společnosti mohou skrýt nezanedbatelné zisky v dceřiných

společnostech, jež jsou součástí těch částí korporátních struktur, které nejsou pro daňové orgány členských států zjistitelné a nacházejí se v zemích se sazbami blízkými nule. V důsledku toho zisky takových nadnárodních společností nemusí být vůbec daněny a mohou zcela unikat dohledu daňových úřadů v zemích s vyššími daňovými sazbami. Pokud tyto trendy budou pokračovat v nezměněné podobě, příjem z korporátních daní může v blízké budoucnosti značně ztratit na významu.

Základní příčinou popsaného problému je informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňovými úřady na straně druhé. Jestliže není známá celková korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti, není možné zjistit, jestli taková nadnárodní společnost vytváří zisk či umělou ztrátu, a zároveň mít informace o tom, kolik odvedly jednotlivé dceřinné společnosti na korporátní dani v jednotlivých zemích. Bez kompletního obrázku korporátní vlastnické struktury nadnárodní společnosti, včetně všech mateřských a dceřiných společností mimo EU v rámci takové struktury, postrádají daňové úřady prostředky k odhalení globálních mechanismů daňového plánování takových společností.

K přesouvání finančních prostředků či zisků prostřednictvím korporátních vlastnických struktur se používají různé praktiky, které zahrnují vnitroskupinové platby za užívání práv duševního vlastnictví, půjčky, platby za interní poradenské a manažerské konzultace atd. Dceřiné společnosti ve skupině mohou být například nuceny platit svým mateřským společnostem poplatky za užívání duševního vlastnictví, jako jsou třeba platby za práva používat vnitropodnikové počítačové systémy, jejichž tržní cena je obtížně určitelná, díky čemuž mohou snadno přesouvat peněžní prostředky v rámci struktury skupiny. Nebo mohou mateřské společnosti financovat své dceřiné společnosti pomocí vnitroskupinových půjček – platby úroků z těchto půjček pak představují další prostředek pro přesouvání peněžních prostředků skrz korporátní vlastnickou strukturu do jurisdikcí s nízkou či nulovou daňovou sazbou.

Na rozdíl od nadnárodních společností malé a střední podniky nemohou z podstaty věci vytvářet neprůhledné korporátní vlastnické struktury a v důsledku toho se vyhýbat korporátním daním. Nemohou ukrývat části svých vlastnických struktur v netransparentních daňových rájích a činit je díky tomu neviditelnými pro daňové orgány států, kde vytvářejí zisk. Proto také nemohou malé a střední podniky přesouvat zisky prostřednictvím neprůhledných korporátních vlastnických struktur z jedné jurisdikce do druhé a v důsledku toho nemají možnost vyhýbat se korporátním daním v zemích, kde působí a kde vytvářejí zisky. Ve výsledku mají malé střední podniky oproti nadnárodním značně vyšší „daňové náklady“, což snižuje jejich konkurenceschopnost.

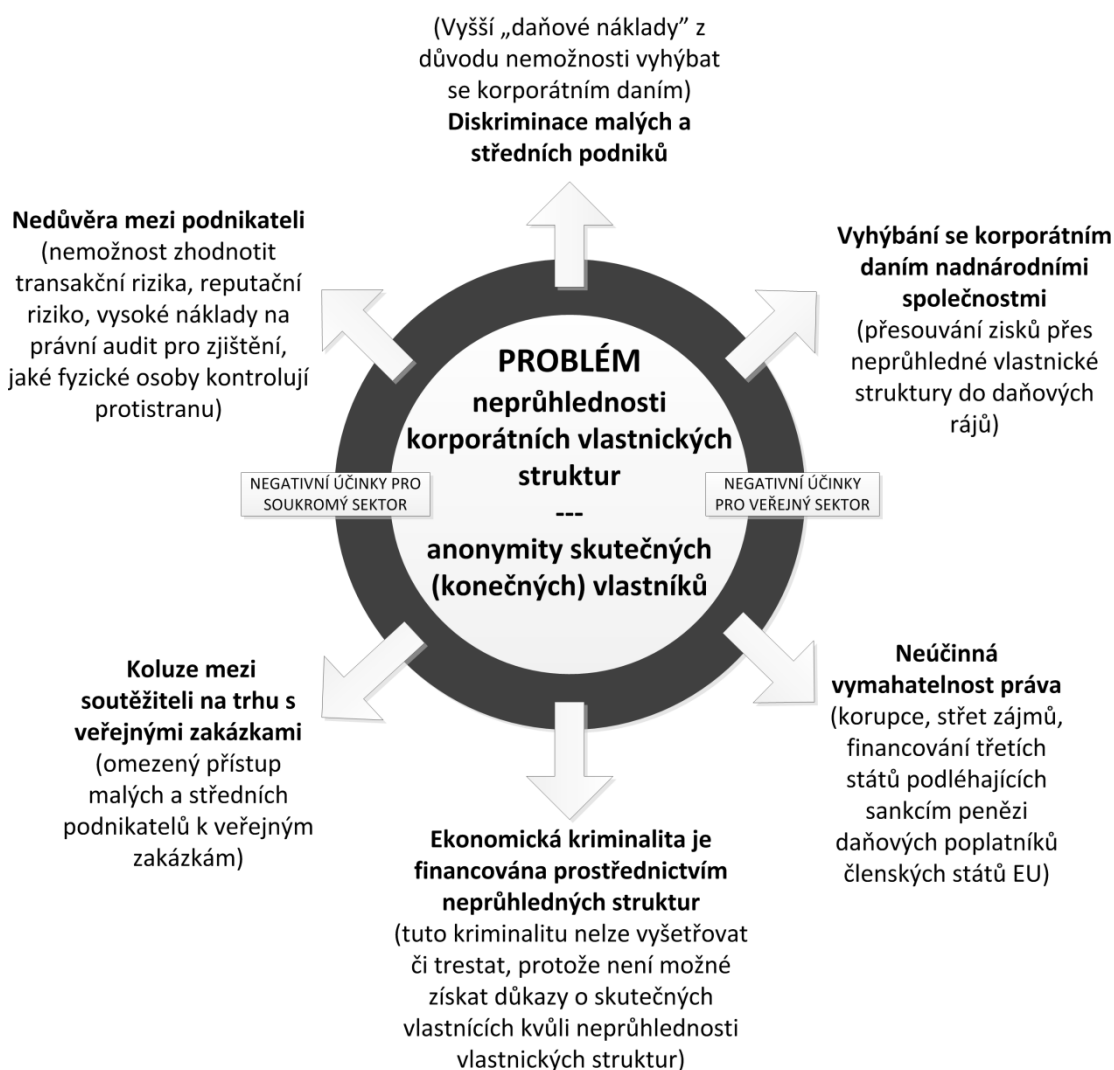
Vyhýbání se daňovým povinnostem je navíc nezřídka spojeno s korupcí a další kriminální činností, odkláněním veřejných prostředků, podrývání efektivity mezinárodních ekonomických sankcí a nafukování cen veřejných investic⁸⁵. Krom

85

Tato spojitost se v poslední době ukázala v aféře Swissleaks, kde banka umožňovala, jak provádění praktik vyhýbání se korporátním daním, tak pomáhala maskovat výnosy z korupce, odkloněných veřejných prostředků a financování kriminálních aktivit.

toho, existuje zřejmá souvislost mezi nelegálními finančními toky a neprůhlednými strukturami společností⁸⁶.

Obrázek č. 1: Negativní efekty problému neprůhlednosti korporátních vlastnických struktur



Praktiky agresivního daňového plánování snižují příjem členských států z korporátní daně vybrané od narnárodních společností. Vyhýbání se korporátní dani nadnárodních společností vede k tomu, že se státy běžně snaží nahradit chybějící příjmy z korporátních daní z jiných zdrojů často zvyšováním jiných daní (například daň z přidané hodnoty), což zvyšuje daňovou zátěž pro občany či pro lokální malé a střední podniky, což v důsledku snižuje jejich konkurenceschopnost.

3.2. Slabiny existujících řešení

⁸⁶

„Téměř každá hospodářská trestná činnost zahrnuje zneužití obchodních společností a obdobných entit“. (OECD: Behind the Corporate Veil: Using Corporate Entities for Illicit Purposes, 2011). „Často jsou vytvářeny tajné fondy za účelem shromažďování a rozdělování někdy ohromných sum peněz, které jsou nutné pro účast v korupčních praktikách. [...] Sofistikovanější metody využívají bankovní účty zpravidla v zahraničí, nejlépe v tzv. offshorových zemích, které umožňují vedení netransparentních účtů a zajišťují anonymitu konečným vlastníkům. [...] Tyto skryté fondy, obsahující často ohromné prostředky, financují šedou ekonomiku“.

Přestože bylo možno v posledních letech vidět postupné zvyšování požadavků na transparentnost nadnárodních společností, transparentnost je stále nedostatečná minimálně ve dvou směrech: za prvé, co se týče vlastnických struktur nadnárodních společností. Vlastnické struktury nadnárodních společností mohou být transparentní – takže je možné, aby úřady nebo veřejnost viděly všechny entity v rámci vlastnické struktury až po konečného skutečného vlastníka⁸⁷ – nebo neprůhledné. Neprůhlednost umožňuje zakrýt část těchto vlastnických struktur v netransparentních jurisdikcích, včetně výše zisku a jiných korporátních fondů. Jestliže nadnárodní společnosti mohou vést své vlastnické struktury do téměř jakéhokoli státu na zeměkouli, úřady nemohou sledovat korporátní struktury nadnárodních společností do všech zemí, protože dceřiné společnosti mohou být vytvářeny i v zemích, které neposkytují jiným zemím informace o vlastnictví společností nebo nezaznamenávají informace o vlastnictví společností ve formě přístupné úřadům nebo veřejnosti.

Za druhé, transparentnost je nedostatečná ohledně skutečné míry korporátního zdanění nadnárodních společností v jednotlivých zemích, kde jsou přítomny. Neprůhledné vlastnické korporátní struktury umožňují nadnárodním společnostem ukrývat zisky či jiné peněžní prostředky v zemích s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Tyto struktury fungují jako propojené potrubí, jimiž mohou být finanční sumy přesouvány z jedné jurisdikce do jiné. Zisky vytvořené v zemi, kde společnosti mají vysoký obrát, avšak kde je rovněž často vysoká sazba korporátní daně, jsou převáděny prostřednictvím jednotlivých „vláken“ korporátní vlastnické pavučiny do zemí s nízkou daňovou sazbou. V důsledku toho zdanitelný příjem dceřiné společnosti v EU je nízký, takže odvádí na dani jen minimální částku, i když zákonná sazba daně z příjmu korporací v dané zemi je relativně vysoká, zatímco zdanitelný příjem obvykle neevropské mateřské společnosti registrované v daňovém ráji je vysoký; ovšem vzhledem k tomu daňová sazba v offshorové zemi, kde je uvedena mateřská společnost usazena, je nízký, i tato mateřská společnost odvádí jen velmi malou částku na korporátní dani, pokud vůbec nějakou. Takovéto agresivní praktiky daňového plánování snižují příjem členských států z korporátní daně vybrané od nadnárodních společností.

V důsledku neprůhlednosti vlastnických struktur nadnárodních společností není možné zjistit, kolik nadnárodní společnosti přítomné v členských státech EU skutečně odvádějí na korporátní dani a v jakých zemích a zda se korporátním daním nevyhýbají. Jestliže společnost vytvoří komplexní vlastnickou strukturu zahrnující řadu dceřiných společností v různých zemích, může přesouvat finanční prostředky nebo zisk prostřednictvím těchto struktur mezi různými dceřinými společnostmi. Pro daňové orgány členských států EU je obtížné či dokonce nemožné - zejména pokud vlastnická struktura sahá mimo EU – mít přehled o celé vlastnické struktuře takové nadnárodní společnosti. Proto pokud daňové orgány členských států EU nemohou vidět dceřiné společnosti, jež jsou součástí "neviditelné" části vlastnické struktury, nadnárodní společnosti mohou přesouvat peněžní prostředky a zisky do těchto dceřiných společností a tak uniknout povinnosti platit korporátní daň.

⁸⁷

Konečný skutečný vlastník může být buď fyzická osoba (včetně skutečných vlastníků struktur jako jsou (svěrenské) fondy bez právní subjektivity) nebo veřejná korporace, jako je stát nebo územně-samosprávný celek.

Přes nepochybný význam princip obvyklé tržní ceny při oceňování převodů v rámci skupiny má své limity kvůli nedostatečným možnostem daňových úřadů vidět globální korporátní a daňové struktury nadnárodních společností. Vnitroskupinové transakce by měly být zásadně uzavírány za ceny odpovídající tržním obchodním cenám zboží a služeb, jako by dceřiné společnosti nebyly propojeny. V praxi ovšem princip obvyklé tržní ceny podléhá vážným omezením. Za prvé, pro mnoho nadnárodních společností, které tvoří zisk využíváním synergií vyplývajících z přítomnosti v různých částech planety, nedává samotný princip obvyklé tržní ceny přílišný smysl, protože neexistuje žádný zřejmý způsob, jak přiřadit části příjmů jednotlivým dceřiným společnostem. Za druhé, není možné očekávat, že daňové úřady zemí, kde společnosti vytvářejí příjmy, aby měly podrobné znalosti daňových zákonů a účetních pravidel řady jiných jurisdikcí, aby mohly jednoduše zhodnotit pravdivost tvrzení daňových poplatníků, že jejich vnitroskupinové transakce dodržují zásadu obvyklé tržní ceny, protože daňové zacházení s příjmy a výdaji mezi jednotlivými dceřinými společnostmi ve skupině se neliší. Proto pravidla transfer pricingu nemohou být účinně aplikována daňovými úřady zemí, kde nadnárodní společnosti tvoří své příjmy, pokud tyto společnosti nemají transparentní vlastnickou a daňovou strukturu.

Vzhledem k nemožnosti určit skutečnou míru korporátního zdanění nadnárodních společností je obtížné či dokonce nemožné zjistit, zda nadnárodní společnosti, jež jsou přítomny v EU, přesunují korporátní prostředky ze zemí, kde mají příjmy do zemí s nízkým zdaněním v rámci EU či zemí s nulovým zdaněním mimo EU. Z tohoto důvodu současný rámec neumožňuje daňovým orgánům členských států zjistit, zda se nadnárodní společnosti přítomné v EU dopouštějí praktik agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem.

Zároveň v důsledku nemožnosti dohledat korporátní vlastnické struktury nadnárodních společností a rovněž efektivní míru korporátního zdanění, veřejné prostředky z rozpočtu EU i z rozpočtů členských států mohou být přidělovány společnostem, které se vyhýbají korporátním daním. Pokud společnost, která je součástí neprůhledné vlastnické struktury nadnárodní společnosti, získá veřejné prostředky, může bez velkých obav, že by to bylo objeveno, přesunout tyto původně veřejné prostředky prostřednictvím uvedené neprůhledné vlastnické struktury do země s nízkým či nulovým korporátním zdaněním. Ani EU ani členské státy nepožadují po společnostech získávajících veřejné peníze rozkrytí jejich vlastnické korporátní struktury, aby viděly, zda tato struktura nevede do zemí s nízkou či nulovou sazbou korporátní daně a zda tam nepřesouvají své zisky. V důsledku toho v současném legislativním rámci EU peníze daňových poplatníků vyplacených veřejnými orgány soukromým společnostem mohou být relativně jednoduše vyváděny do daňových rájů.

3.3. Limity donucujících pravidel

Výběr přístupu založený na tisících dvoustranných smluv místo vícestranné smlouvy vytvořil v oblasti korporátního zdanění spletenec nesouladných pravidel. Nadnárodní společnosti mohou využívat těchto nesrovnalostí, aby se vyhýbaly daním, a to tak, že si pečlivě vybírají jurisdikce, kam umisťují své dceřiné společnosti – tzv. treaty shopping. Motivace k vyhýbání se daňovým povinnostem bude existovat, dokud se budou lišit sazby a daňové základny jednotlivých zemí ve světě a nadnárodní společnosti budou moci z těchto odlišností těžit. Donucující pravidla založená na zákazech vymáhaných administrativními sankcemi jsou náchylná k obcházení,

zvláště na mezinárodní úrovni a úrovni EU, kde chybí společný orgán pro vymáhání daňových povinností.

Praktiky vyhýbání se daňovým povinnostem využívají rozpory a mezery mezi daňovými zákony různých zemí, avšak samy osobě žádné právní předpisy neporušují. Chování, jež je považováno za nemorální, avšak nikoli protiprávní, vysílá jasný signál, že současný právní rámec dostatečným způsobem neřeší problém takového chování, v daném případě vyhýbání se korporátním daním. Situace, kdy určité chování je nemorální, avšak nikoli nezákonné je zřejmým důkazem toho, že právo zaostává za principy spravedlnosti.

Rozsáhlá suverenita členských států v oblasti daní ovšem znesnadňuje přijetí donucujících pravidel na úrovni EU, které by byly rezistentní proti obcházení, jež je jádrem praktik vyhýbání se daňovým povinnostem. V praxi tvrdá donucující pravidla nemohou nikdy vyřešit problém agresivního daňového plánování, jež je založeno na dodržování litery zákonů, avšak obcházení jeho smyslu či využívání mezer. Praktiky, jež neporušují právní předpisy, nemohou být z podstaty věci zakazovány či trestány. Proto více méně jediným způsobem, jak se vypořádat s agresivními daňovými praktikami je motivovat poplatníky k tomu, aby se v nich neangažovali.

Empirické studie potvrzují, že neschopnost srozumitelně vysvětlit důvody pro přijetí takové či onaké daňové strategie představují pro současné nadnárodní společnosti významné reputační riziko. Negativní vnímání daňové politiky firmy veřejností může poškodit její celkové postavení. Studie společnosti Ernst & Young z roku 2014 o daňových rizicích a nesrovnalostech zjistila, že 89 % největších společností, jichž se studie týkala, má obavy ohledně toho, jak média referují o tom, jaké daně určité společnosti platí⁸⁸.

4. BEHAVIORÁLNÍ PŘÍSTUP

Vzhledem ke slabinám existujících řešení založených na donucujících pravidlech účinné řešení problému agresivního korporátního daňového plánování by mělo být inspirováno behaviorálním přístupem. Behaviorální ekonomie ovlivňuje veřejnou politiku v řadě zemí OECD, ale nejvíce ve Velké Británii a Spojených státech amerických. V ostatních zemí je využívání poznatků behaviorální ekonomie stále častější v řadě oblastí, zvláště při regulaci penzijních systémů, v oblasti daňové a spotřebitelské politiky. Zásahy založené na behaviorálním přístupu se spíše snaží pomáhat než zakazovat v duchu myšlenky, že cílem veřejné politiky je podporovat chování, jež vede k pozitivním výsledkům.⁸⁹

4.1. Transparentnost a přístup založený na pozitivní motivaci

Odpověď na problém informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňových úřadů a veřejnosti v členských státech EU je

⁸⁸ Ernst & Young, Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement (November 2014), Safeguarding reputation: effective tax communications with stakeholders, str. 40.

⁸⁹ Lunn, P., Regulatory Policy and Behavioural Economics, OECD 2014, str. 19 a 62.

transparentnost.⁹⁰ Daňové úřady potřebují více transparentnosti k získávání informací potřebných k posouzení, zda jsou dodržovány daňové předpisy a zda byly odvedeny daně v řádné výši; nevládní organizace a média by upřednostňovaly, aby tyto informace byly zveřejňovány a nebyly dostupné pouze daňovým úřadům. Naopak podnikatelské subjekty by chtěly minimalizovat objem citlivých informací, které zpřístupní svým konkurentům ohledně svých výsledků a operací. Pozitivní motivace je proto nutná, aby ovlivnila existující vzorce chování.

Obdobně jako regulace nadměrných rizik, do nichž vstupovaly některé finanční instituce, což následně vedlo k finanční krizi – jež spočívala v odstranění motivace k přijímání takových rizik pomocí regulace bonusů vedoucích představitelů těchto finančních institucí, jejichž výše odvisela od rizik jimi přijímaných – , účinná regulace praktik vyhýbání se korporátním daňovým povinnostem by měla eliminovat motivaci využívat tyto praktiky. Toho může být dosaženo dvěma způsoby: za prvé, motivováním těch společností, jež nevyužívají agresivních daňových optimalizací, k dobrovolnému zveřejnění jejich skutečné globální sazby korporátního zdanění a vytvořením možnosti prodat informaci o výši této sazby spotřebitelům, a za druhé, stanovením povinnosti pro společnosti, jejichž globální skutečná sazba korporátního zdanění je na nule či se jí blíží, tj. společnosti, jež využívají agresivní daňovou optimalizaci, ke zveřejnění výše této skutečné sazby spotřebitelům.

Co se týče pozitivní motivace, podnikatelské subjekty, které jsou transparentní, co do jejich vlastnické struktury a odvádějí státu spravedlivý díl ze svých zisků státu, si zaslouhují odměnu. To, že jednají eticky, by mělo být zhmotněno v konkrétní konkurenční výhodu – každá společnost s transparentní vlastnickou strukturou, která nevyužívá praktiky agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem, tzn. společnost, jejíž skutečná sazba zdanění je blízko nominální korporátní daňové sazby, by měla mít možnost použít značku, která by pomáhala vylepšit její veřejnou pověst⁹¹.

Přístup založený na povinném rozkrývání může vhodně doplňovat pozitivně motivační podněty a „pomoci vyplnit mezeru mezi okamžikem, kdy je agresivní daňové schéma vytvořeno, a okamžikem, kdy je odhaleno finančními úřady“; „Povinné včasné zveřejňování příslušných informací [...] se ukázalo být efektivním nástrojem schopným poskytnout úřadům včasné, relevantní a dostatečně podrobné informace o agresivních daňových praktikách, které umožnilo přijetí účinných individuálních i obecných daňových opatření“⁹². Proto by nadnárodní společnosti

⁹⁰ „Náprava začíná u transparentnosti: opravdové transparentnosti, kdy finanční úřady a ministerstva finance disponují takovými informacemi, aby byly schopny si učinit jasný celkový obrázek o globálních daňových strukturách nadnárodních společností a důsledků těchto struktur na vytváření zisků, které nejsou daněny v žádné zemi. Vlády jednotlivých zemí by si měly uvědomit, že jednají ve společném zájmu, a měly by donutit finanční úřady a depozitáře akcií, aby vydaly pravidla, která by vytvořila jednotný formát pro zveřejňování celosvětových vlastnických a daňových struktur korporací.“ (Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, červen 2013, str. 1532 – 1533).

⁹¹ "Taxparency" could provide much needed solution for tax evasion, Parliamentary Magazine, 22 September 2014.

⁹² OECD, Report on Disclosure Initiatives - Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure (2011).

měly poskytovat informace o tom, jak alokují příjmy, zisky a daně odvedené v jednotlivých zemích, a to v globálním měřítku a na základě jednotného dokumentu.

4.2. Realizace korporátní taxparentnosti v osmi krocích

Správného mixu pozitivně motivačních pravidel a pravidel povinného rozkrývání lze dosáhnout v sedmi krocích. V prvním kroku je třeba, aby společnosti rozkryly své korporátní vlastnické struktury až po skutečné (konečné) vlastníky. Toto rozkrytí by mělo zahrnovat rozkrytí skutečných (konečných) vlastníků podle budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz⁹³, avšak aby bylo schopné efektivně přispět k předcházení praktikám vyhýbání se korporátním daním a dalším negativním efektům, jako je korupce, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů či jednotlivců z třetích zemí podléhajících mezinárodním sankcím, musí mít širší záběr.

Za druhé, jakmile jsou rozkryty všechny entity v rámci korporátní vlastnické struktury, bez ohledu na to, zda pouze pro veřejné orgány nebo též pro veřejnost, je nutné, aby uvedly svou skutečnou sazbu korporátního zdanění sestávající se z podílu výše odvedené daně ze zisku a výše zisku (v každé jurisdikci) spolu s výší tržeb (též v každé jurisdikci). Tyto informace by byly získány z účetních závěrek, které jsou společnostmi povinny vytvářet a zveřejňovat. Společnosti, které publikují konsolidované účetní dokumenty za celou skupinu, by měly rovněž poskytnout informace ohledně jednotlivých zemí (country-by country report) alespoň s uvedením výše odvedené daně ze zisku, zisku a tržeb.

Za třetí, je-li známa korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti a skutečná sazba korporátního zdanění v každé zemi, kde je přítomna, je vypočítám průměr těchto sazeb – globální skutečná sazba korporátního zdanění (GSSKZ).

Za čtvrté by mělo být vytvořeno měřítko určující, zda nadnárodní společnosti odvádějí svůj spravedlivý podíl státům, ve kterých jsou přítomny, společně s nástrojem umožňujícím určit, zda toto měřítko bylo naplněno. Nemorální výše GSSKZ by mohl být stanovena například na úrovni 10 %. Historicky během středověku až do raných dob novověku byla zvyková daňová sazba v oblasti judeo-křesťanské kultury ve výši právě 10 %⁹⁴. Rovněž nejnížší zákonná sazba korporátní daně v Evropské unii je 10 % (Bulharsko).

Za páté, společnosti, jejichž GSSKZ je nižší než 10 %, by podléhaly povinnosti povinného rozkrytí: vedle povinnosti rozkrytí svou vlastnickou korporátní strukturu a GSSKZ veřejnosti, by měly tyto společnosti povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli výši jejich GSSKZ. Většina spotřebitelů zná minimálně výši sazby daně z příjmu, kterou odvádí, nebo výši daně z přidané hodnoty. Díky tomu je běžný spotřebitel schopen poznat, že, pokud někdo platí skutečnou sazbu korporátní daně ve výši 10 %, je tato jeho daňová sazba nízká v porovnání se sazbami daní, které platí on.

⁹³ Money laundering: Parliament and Council negotiators agree on central registers, European Parliament Press Release, 17 December 2014, <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bIM-PRESS%2b20141216IPR02043%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>.

⁹⁴ V latině: decenia, v angličtině: tithe, ve francouzštině: dixième, v němčině: das Zehnt, v češtině: desátek.

Za šesté, společnosti, které by dobrovolně rozkryly svou vlastnickou strukturu a GECTR, včetně rozkrytí skutečných sazeb korporátního zdanění v každé zemi, kde jsou přítomny, a měly výši GSSKZ nad 10 % by získaly odměnu – právo používat taxparentní značku. Tato značka by zlepšila pověst takové společnosti a poskytla by ji konkurenční výhodu oproti netransparentním společnostem. To by odrazovalo spotřebitele od nákupu produktů od společností, jejichž GSSKZ by byl na úrovni 4 % (takové společnosti by nebyly oprávněny získat taxparentní značku) a zároveň to motivovalo k nákupu produktů u společností s taxparentní značkou.

Za sedmé, společnosti, jež by zjistily, že výše jejich GSSKZ je pod 10 % nebo společnosti, které by chtěly zvýšit svůj GSSKZ by mohly mít možnost učinit zvláštní příplatek do rozpočtu EU, aby se dostaly nad uvedených 10 % nebo na úroveň, kterou chtějí. Tento příplatek by jim umožnil zvýšit úroveň jejich GSSKZ bez toho, aby musely restrukturalizovat svou vlastnickou a daňovou strukturu.

Za osmé by mohlo být stanoveno, že společnosti, které získávají veřejné prostředky z rozpočtů EU nebo členských států nebo společnosti působící v určitých sociálně citlivých oblastech (jako například gambling) by neměly přístup k těmto veřejným prostředkům či licencím, pokud by nerozkryly svou vlastnickou strukturu či GSSKZ nebo alternativně, pokud by výše jejich GSSKZ nebyla alespoň na 10 %, jinými slovy, pokud by neměly taxparentní značku.

5. PRÁVNÍ PRVKY NÁVRHU

5.1. PRÁVNÍ SOUVISLOSTI

5.1.1. Rozkrytí korporátních vlastnických struktur a skutečných (konečných) vlastníků společností

Podle současného stavu vývoje unijního práva směrnice 2009/101/ES, která vyjmenovává, které informace musí společnosti zveřejnit prostředního obchodního rejstříku, rejstříku společností nebo jiného veřejného rejstříku, nenutí společnosti sdělovat veřejnosti nebo veřejným úřadům ani přímé společníky nebo skutečné (konečné) vlastníky.

V budoucnosti vytvoří čtvrtá směrnice proti praní špinavých peněz poprvé povinnost pro členské státy EU vytvořit a udržovat centrální rejstříky s údaji o konečných skutečných vlastnících korporátních a jiných právnických osob a svěřenských fondů. Tyto centrální rejstříky nebyly původně součástí původního návrhu Evropské komise⁹⁵, ale byly doplněny Evropským parlamentem v zákonodárném procesu. Centrální rejstříky budou přístupné příslušným úřadům a jejím finančním analytickým úřadům (bez jakéhokoli omezení), „povinným subjektům“ (jako jsou například banky provádějící povinnou hloubkovou kontrolu svých klientů) a rovněž veřejnosti, jejichž přístup může být předmětem online registrace a uhrazením poplatku k pokrytí administrativních nákladů.

5.1.2. Rozkrytí výše tržeb, zisku a daň ze zisku

Účetní směrnice 2013/34/EU definuje, kromě jiného, strukturu finančních dokumentů, které společnosti musí vést a zveřejňovat. Příloha V této směrnice, která určuje náležitosti výkazu zisku a ztrát, zahrnuje údaje o výši tržeb, zisku a daně ze zisku. Krom toho, účetní směrnice požaduje po Komisi, aby režim podávání zpráv byl přezkoumán Komisí a aby tento přezkum zohlednil, zda by bylo vhodné zahrnout i další informace o platbách, například efektivní daňové sazby, a údaje o příjemci, například údaje o jeho bankovním účtu⁹⁶. Její článek 48, čtvrtý pododstavec, po novelizaci směrnicí 2014/95/EU, uvádí informace o dosažených ziscích, o zaplacených daních ze zisku a o obdržení veřejných podporách jako minimální náležitosti budoucího vzorového formuláře pro zprávu podle jednotlivých zemí za každý členský stát a třetí zemi, v nichž podniky působí. Nejpozději 21. července 2018 by Komise měla podat zprávu o praktikách velkých společností v této oblasti.

Čtvrtá směrnice č. 2013/36/EU o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky uvádí, že zvýšená transparentnost týkající se činnosti institucí a zejména s ohledem na dosažené zisky, zaplacené daně a získané dotace, je nezbytná, má-li být obnovena důvěra občanů Unie ve finanční odvětví, a že povinné předkládání informací v této oblasti může být proto považováno za důležitý prvek odpovědnosti institucí vůči zúčastněným stranám a společnostem⁹⁷. Z tohoto důvodu stanoví povinnost pro úvěrové instituce a investiční podniky, aby každý rok zveřejňovaly následující

⁹⁵ KOM (2013) 45 final (5. únor 2013).

⁹⁶ Návěti 52 účetní směrnice.

⁹⁷ Návěti 52 směrnice o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky.

informace na konsolidovaném základě za účetní období a s rozlišením podle členského státu a podle třetí země, v nichž má instituce provozovnu: (a) název(názvy), povahu činností a zeměpisnou oblast; b) obrat; c) počet zaměstnanců přepočtený na ekvivalenty zaměstnanců na plný pracovní úvazek; d) výkaz zisků nebo ztrát před zdaněním; e) daň ze zisku nebo ztráty; f) získanou veřejnou podporu. Tyto informace se zveřejňují jako příloha ročních účetních závěrek, nebo případně konsolidovaných finančních výkazů dotčené instituce, a to od 1. ledna 2015⁹⁸.

5.2. PRÁVNÍ ZÁKLAD

Návrh je založen na čl. 50, odst. 1 a 114 Smlouvy o fungování Evropské unie, neboť seskupuje a reformuluje informace, které jsou povinně zveřejňované podle účetní směrnice 2013/34/EU a směrnice 2009/101/ES stejně jako podle budoucí čtvrté proti praní špinavých peněz.

5.3. ZÁSADA NEZBYTNOSTI, SUBSIDIARITY AND PROPORCIONALITY

Podmínky rozkrývání korporátních vlastnických struktur se v rámci EU značně liší, a to, co se týče otázky (i) zda by se mělo rozkrytí týkat všech podniků nebo pouze podniků kontrahujících s veřejnými institucemi, nebo (ii) zda by měly být rozkrytí přímí či koneční skuteční vlastníci, nebo (i) zda by se mělo týkat všech vlastníků nebo vlastníků s podílem v určité výši. Nedostatečné rozkrývání informací o korporátních vlastnických strukturách a globální skutečné sazby korporátního zdanění vede, kromě jiného, k diskriminaci malých a středních podniků a k problémům v řádném fungování unijního vnitřního trhu.

Jednotný evropský systém registrace vlastnických struktur společností, včetně informací o efektivní globální sazbě korporátního zdanění, by zlepšil dostupnost informací o korporátních strukturách právnických osob usazených v EU pro všechny typy veřejných úřadů, včetně finančních úřadů, finančních analytických úřadů, orgánů činných v trestním řízení atd.⁹⁹ Ohledně věcí týkajících se korporátní daně, vzhledem ke globálnímu charakteru korporátních struktur využívaných k vyhýbání se daňovým povinnostem na straně jedné, a omezeným pravomocím daňových orgánů jednotlivých členských států vůči nadnárodním korporacím s globální přítomností, úroveň Evropské unie se zdá být nejvhodnější platformou pro řešení popsanych problémů.

Aspekty, jež jsou předmětem tohoto návrhu nevedou, přímo či nepřímo, k harmonizaci zákonných sazeb korporátní daně či daňových základů členských států. Pouze přeskupují a jinak formulují informace, které jsou podniky již povinny zveřejňovat podle jiných existujících unijních právních předpisů, zejména účetní směrnice 2013/34/EU a budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz.

⁹⁸ Čl. 89 směrnice č. 2013/36/EU o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky.

⁹⁹ "OECD učinila v tomto kontextu návrhy jistých řešení již ve zprávě z roku 2011 "Řešení agresivního daňového plánování prostřednictvím zvýšené transparentnosti a zveřejňování", avšak většina prací, ze kterých tato zpráva vycházela se soustředila na jiná témata. Jak zdůrazňuje současná zpráva v rámci projektu proti oslabování daňové základny přesouvání zisků (BEPS) je nyní nutné zaměřit se na transparentnost efektivních daňových sazeb nadnárodních společností." (Kleinbard, E.D., str. 1531).

6. VÝSLEDKY ZHODNOCENÍ NÁKLADŮ A PŘÍNOSŮ

[...bude doplněno...]

7. DŮSLEDKY PRO ROZPOČET

Návrh nemá jiné rozpočtové důsledky s výjimkou těch, jež se týkají vymáhání pravidel týkajících se ochrany taxparentní značky, jež by měly mít zajištěny členskými státy prostřednictvím systému sankcí, které by měly účinné, přiměřené a odrazující.

Z navrhovaného nařízení nebudou vyplývat žádné náklady pro rozpočet EU. Navrhované nařízení naopak může vytvořit nové příjmy pro rozpočet EU za předpokladu, že odstavec 9 článku 5 zůstane zachován v současném znění. Ovšem výše těchto nových příjmů nemůže být předem kvantifikována.

II. PRÁVNÍ TEXT MODELOVÉHO PŘEDPISU

Preamble

[...úvodní ustanovení budou doplněna...],

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Možnost vytvářet neprůhledné korporátní a daňové struktury napříč jurisdikcemi znemožňuje vytvořit si celkový obrázek globálních ekonomických řetězců.
- (2) Neprůhlednost korporátních a daňových struktur подрývá důvěru v podnikatelské prostředí vede k diskriminaci malých a středních podniků, nelegálním finančním tokům a zneužití státu k soukromým účelům. Tyto problémy, jež se týkají samotné povahy obchodní společnosti, jsou systémového charakteru a lze je najít v řadě právních řádů členských států.
- (3) Neblahé účinky neprůhlednosti korporátních a daňových struktur brání správnému fungování vnitřního trhu a oslabují efektivitu vymahatelnosti práva v Unii.
- (4) Aby bylo možno napravit tyto nedostatky při fungování vnitřního trhu a předcházet snižování efektivitu vymahatelnosti práva v Unii, je nutné přijmout široký horizontální rámec, jenž by byl schopen řešit problém neprůhledných korporátních a daňových struktur podniků s cílem zvýšit transparentnost a zabránit zneužívání těchto struktur.
- (5) Obcházení ustanovení právních předpisů, jež je v samotné povaze vyhýbání se korporátním daním, činí řešení tohoto problému pomocí preskriptivních norem velmi obtížným, zvláště v situaci, kdy na úrovni Evropské unie chybí koordinace vymáhání daňových povinností. Proto je nutné, aby legislativní zásah byl založen na behaviorálním přístupu, jehož cílem je pomáhat spíše než zakazovat určitá jednání.
- (6) Cílem tohoto modelového předpisu je na jedné straně motivovat podniky prostřednictvím pozitivní publicity, aby měly transparentní korporátní struktury a odváděly spravedlivý podíl společnosti, a na druhé straně odradit podniky prostřednictvím negativní publicity od vytváření neprůhledných korporátních a daňových struktur vedoucí zejména k přesouvání zisků a oslabování daňová základny.
- (7) Tento *modelový předpis* by se měl použít na právnické osoby, které mohou být drženy či ovládány nepřímo skutečným podílníkem přes jiné právnické osoby, entity či jiná uspořádání tak, že dochází k vytvoření komplexní korporátní struktury, jež může být neprůhledná (konglomerát). Neprůhlednost komplexních korporátních struktur představuje prostředek pro realizaci agresivního daňového plánování stejně jako dalších škodlivých praktik, jako je korupce, střet zájmů, zneužití státu pro soukromé účely, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů a osob třetích států podléhající mezinárodním sankcím.
- (8) Taxparentní rozkrytí je dobrovolné sdělení informací, které, pokud je zveřejněno, může vyústit v udělení taxparentní značky. Vzhledem k tomu, že taxparentní rozkrytí zahrnuje veškeré informace, které mají být součástí veřejných rejstříků podle čl. 29 směrnice [...vložit číslo budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz,...] členský stát se může rozhodnout, že aplikace, prostřednictvím které se provádí taxparentní rozkrytí, může plnit roli tohoto veřejného rejstříku.
- (9) Globální skutečná sazba korporátního zdanění slouží pro určení výše daně skutečně odvedené skupinou ve všech jurisdikcích, kde je přítomna, za účelem výpočtu skutečné míry zdanění, které skupina podléhá, aby bylo možno vyhodnotit, zda

skupina nepřesouvá zisky, neoslabuje daňovou základnu nebo se nedopouští obdobných praktik vyhýbání se daňovým povinnostem.

- (10) Veřejné rozkrytí korporátních a daňových struktur přispívá k veřejné informovanosti ohledně toků, jimiž proudí kapitál, a šetří náklady příslušných dozorových úřadů spojené s kontrolní činností.
- (11) Korporace či skupiny korporací, které učinily taxparentní rozkrytí vůči veřejnosti, by měly mít možnost používat odlišující značku, aby zlepšily svou pověst u veřejnosti a získaly hmatatelnou konkurenční výhodu.
- (12) Aby nebylo nutné, aby skupiny s nízkou globální skutečnou mírou korporátní daně, které si chtějí tuto míru zvýšit, musely za tím účelem restrukturalizovat své korporátní a daňové struktury, mělo by být těmto skupinám umožněno jednoduše zvýšit tuto míru zaplacením příplatku do rozpočtu členského státu nebo Evropské unie. Tento příplatek by se přičetl k výši daně ze zisku odvedené skupinou za účelem výpočtu výše globální skutečné míry korporátního zdanění.
- (13) Vzhledem k tomu, že globální skutečná sazba korporátního zdanění zobrazená na taxparentní značce je odvozena ze zisku, který ovšem není vytvářen, pokud je skupina ve ztrátě, je nutné vytvořit zvláštní verzi taxparentní značky, aby i tyto skupiny mohly využívat taxparentní značku.
- (14) Skupiny, jejichž součástí jsou podniky, které získávají prostředky z veřejných rozpočtů, uzavírají smlouvy nebo činí jiné právní úkony vůči veřejným institucím by měly být podřízeny zvláštnímu režimu zesílené transparentnosti, aby bylo zajištěno, že prostředky z veřejných rozpočtů jsou používány účinně a hospodárně.
- (15) Rovněž skupiny, jejichž součástí jsou podniky působící ve specifických oblastech, jako je například obchod se zbraněmi nebo zpracování radioaktivního paliva či odpadu, nebo jejichž činnost vytváří negativní společenské důsledky, jako jsou například služby hazardních her nebo poskytování offshorových služeb by měly být podřízeny zvláštnímu zesílenému taxparentnímu režimu.
- (16) Sankce za neoprávněné používání taxparentní značky zabraňují používání této značky v budoucnu. Co se týče situací zahrnujících veřejné prostředky nebo činnosti, k nimž je potřeba veřejnoprávního povolení, měly by rovněž obsahovat zákaz přístupu k těmto prostředkům nebo k činnostem, k jejichž provozování je třeba veřejnoprávního povolení. Krom toho by měly členské státy ustavit pravidla ohledně sankcí za porušení ustanovení tohoto nařízení a zajistit jejich vymáhání. Tyto sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.
- (17) Tento *modelový předpis* uvádí v život povinnost podávat zprávy za jednotlivé země, tím, že umožňuje osobám podléhající této povinnosti používat taxparentní internetovou aplikaci jako prostředek k doručení požadované zprávy za jednotlivé země.

[...příslušná závěrečná návěť budou doplněna...]

KAPITOLA 1 – PŮSOBNOST

Čl. 1 – Předmět

S cílem zajistit řádné fungování vnitřního trhu, předcházet přesouvání zisků a oslabování daňové základny stejně jako zaručit účinnou vymahatelnost práva stanoví tento *modelový předpis* pravidla pro transparentnost korporátních a daňových struktur.

Čl. 2 – Oblast působnosti

1. Tento *modelový předpis* se vztahuje na konglomeráty, jejichž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik zapsaný ve veřejném rejstříku v členském státě.
2. Tento *modelový předpis* se nevztahuje na konglomeráty zahrnující alespoň jednu entitu uvedenou v Příloze 1, část A, bod 4, písm. b).
3. Na korporace přímo vlastněné či ovládané skutečnými podílíky, jež nejsou součástí žádného konglomerátu se ustanovení tohoto *modelového předpisu* vztahují, pokud není zveřejněna totožnost jejich skutečných podílíků, výše tržeb, zisku a daně ze zisku.
4. Jakákoli korporace se může dobrovolně podřídít režimu tohoto *modelového předpisu* registrací v aplikaci uvedené v Příloze 3. Takovéto podřízení zahrnuje povinnost dodržovat veškerá ustanovení tohoto *modelového předpisu*.

Čl. 3 - Definice

Pro účely tohoto *modelového předpisu*:

- 1) „skutečným podílíkem“ se rozumí jakákoli fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá klienta, a/nebo fyzická osoba, jejímž jménem se obchod nebo činnost provádí. Skutečným podílíkem se přinejmenším rozumí:
 - a) v případě korporací:
 - i) fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá právnickou osobu formou přímé nebo nepřímé účasti nebo držby dostatečného obchodního podílu, podílu akcií nebo hlasovacích práv, pokud jde o uvedenou právnickou osobu, včetně akcií na doručitele, jinou než společnost kotovanou na regulovaném trhu, která podléhá požadavkům na zveřejnění informací v souladu s právními předpisy Evropské unie nebo která podléhá rovnocenným mezinárodním standardům.

Podíl ve výši 5 % plus jedna akcie je důkazem účasti nebo ovládání na základě držby akcií a vztahuje se na všechny úrovně přímé a nepřímé účasti;
 - ii) v případě jakýchkoli pochybností o tom, že osoba (osoby) uvedená v bodě i) je skutečným podílíkem, fyzická osoba (osoby), která ovládá řízení právnické osoby jinými prostředky;
 - b) v případě právnických osob, jako jsou nadace, a právních uspořádání, jako jsou svěřenské fondy, které zajišťují správu finančních prostředků a jejich rozdělování;

- i) pokud již byli určeni budoucí obmyšlení, fyzická osoba (osoby), která je obmyšleným nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;
 - ii) pokud ještě nebyli určeni jednotlivci, kteří mají prospěch z právního uspořádání nebo právnické osoby, okruh osob, v jejichž hlavním zájmu bylo právní uspořádání nebo právnickou osobu založit nebo provozovat;
 - iii) fyzická osoba (osoby), která drží nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;
 - c) v případě veřejnoprávních korporací, subjekt, kterého neovládá žádný jiný subjekt nebo skutečný podílník.
- 2) „propojením“ vztah, ve kterém jsou dvě nebo více fyzických či právnických osob, jiných entit či uspořádání či veřejnoprávních korporací provázány účastí nebo ovládním. Má se za to, že situace, ve které dvě nebo více fyzických právnických osob, jiných entit či uspořádání, jsou dlouhodobě spojeny s jednou a toutéž osobou vztahem ovládní, představuje propojení takových osob, jiných entit či uspořádání;
 - 3) „účastí“ držení podílu či členského podílu obnášejícího nejméně 5 % hlasovacích práv nebo práv na základním kapitálu právnické osoby, jiné entity nebo uspořádání;
 - 4) „ovládáním“ vztah umožňující přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv v jiné právnické osobě, entitě nebo uspořádání nebo obdobný vztah mezi jakoukoli fyzickou osobou a jinou právnickou osobou, entitou nebo uspořádáním;
 - 5) „korporací“ právnická osoba založená za účelem zisku;
 - 6) „podnikem“ právnická osoba založená za účelem zisku či jiná entita či uspořádání;
 - 7) „konglomerátem“ síť propojených korporací, podniků či jiných právnických osob, entit či uspořádání, ve kterých má skutečný podílník přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky či jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními;
 - 6) „skupinou“ síť korporací, podniků či jiných právnických osob, entit či uspořádání, v rámci konglomerátu přímo či nepřímo ovládaných skutečným podílníkem; skutečný podílník ovšem není součástí skupiny za účelem výpočtu globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo případně uplatnění sankcí podle článku 9 (1);
 - 7) „korporátní strukturou“ síť propojení v rámci konglomerátu;
 - 8) „veřejnou korporací“ stát, regionální či obecní nebo jiná místní organizace nebo entita či jednotka, jež je součástí takové organizace nebo státu;
 - 9) „rozkrýt“ či „rozkrutím“ zpřístupnění informací příslušným orgánům členských států;
 - 10) „globální skutečnou sazbou korporátního zdanění“ je podíl (i) výše daň ze zisku skupiny a (ii) výše zisku skupiny, doložené a vypočtené v souladu s Přílohou 2.

Kapitola II – Taxparentní režim

Čl. 4 – Taxparentní rozkrytí

- (1) Jakákoli ovládaná korporace může rozkrýt vlastnickou strukturu konglomerátu stejně jako globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí, včetně jejich jednotlivých prvků, a pokud tak učiní, musí zajistit, že tyto prvky jsou uvedeny pravdivě a v aktuální podobě v souladu s podmínkami uvedenými v přílohách 1 a 2. Taxparentní rozkrytí může být též provedeno jakýmkoli ovládaným podnikem v rámci skupiny zapsaným ve veřejném rejstříku členského státu, pokud součástí skupiny není ani jedna ovládaná korporace zapsaná v alespoň v jednom státě Evropské unie.
- (2) Taxparentní rozkrytí může být provedeno pouze prostřednictvím aplikace uvedené v příloze 3. Členský stát se může rozhodnout, že tato aplikace plní roli veřejného rejstříku podle čl. 29 směrnice *[...vložit číslo čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz, jakmile bude přijata...]*.
- (3) Taxparentní rozkrytí může být provedeno jakoukoli ovládanou korporací nebo případně ovládaným podnikem v rámci skupiny zapsaným ve veřejném rejstříku v členském státě, a to jménem všech ostatních právnických osob, entit či uspořádání, jež jsou součástí konglomerátu, za podmínek uvedených v přílohách 1 a 2.

Čl. 5 – Taxparentní značka

- (1) Aniž je dotčeno ustanovení druhého odstavce, je jakýkoli ovládaný podnik v rámci skupiny, jež je součástí konglomerátu, jenž se stal předmětem taxparentního rozkrytí, oprávněn užívat taxparentní značku za předpokladu, že taxparentní rozkrytí bylo zveřejněno a že globální skutečná sazba korporátního zdanění skupiny převyšuje 10 %.
- (2) Pokud všechny ovládané podniky v rámci skupiny jsou registrovány výlučně v Bulharsku, může taková skupina získat taxparentní značku prostřednictvím jakékoli své ovládané korporace, pokud bylo provedeno taxparentní rozkrytí vzhledem ke konglomerátu, jehož je tato skupina součástí, bylo zveřejněno a globální skutečná sazba korporátního zdanění takové skupiny přesahuje 8 %.
- (3) Udělená taxparentní značka musí být:
 - (a) v interaktivní formě součástí domovského portálu oficiální internetové stránky skupiny nebo alespoň ovládaného podniku v rámci dotčené skupiny, jenž je zapsán ve veřejném rejstříku v členském státě, v souladu s podmínkami uvedenými v Příloze 4, část A;
 - (b) propojena s aplikací uvedenou v příloze 3 v souladu se specifikacemi uvedenými tamtéž;

- (c) formulována:
- (i) nejméně v úředním jazyce či v úředních jazycích toho členského státu, jemuž odpovídá kód země domény nejvyšší úrovně obsažené v doménovém jméně internetové stránky, jejíž je taxparentní značka součástí, pokud je takový kód domény nejvyšší úrovně použit, nebo
 - (ii) v jazyce internetové stránky, jejíž součástí je taxparentní značka, je-li tato stránka na generické doméně nejvyšší úrovně, nebo
 - (iii) v úředním jazyce či úředních jazycích členského státu, kde je přítomen alespoň jeden ovládaný podnik v rámci skupiny, pokud je použita autorizovaná samolepka s taxparentní značkou.
- (d) používána v časovém období, kdy zveřejněné dokumenty obsahují informace uvedené v příloze 2, část B ohledně všech ovládaných podniků v rámci skupiny jsou pravdivé, správné a aktuální.
- (4) Taxparentní značka může být též použita ve formě autorizované samolepky v souladu s podmínkami uvedenými příloze 4, část A.
- (5) Taxparentní značka je jediným označením, které dokládá transparentnost korporátní struktury a globální skutečnou sazbu korporátního zdanění.
- (6) Taxparentní značka musí být zobrazena tak, aby známka i všechny informace, které obsahuje byly viditelné, snadno rozlišitelné a dostatečně zvýrazněné pro běžného spotřebitele. Umisťovat jakákoli označení, značky nebo nápisy, které by mohly mít vliv na význam nebo formu taxparentní značky se zakazuje. Jakákoli označení, značky nebo nápisy mohou být umisťovány v blízkosti taxparentní značky, pouze pokud viditelnost, čitelnost, smysl nebo forma taxparentní značky tím není dotčena.
- (7) Obsah, forma a podmínky užívání taxparentní značky jsou uvedeny v příloze 4.
- (8) Skupina, která by chtěla zvýšit svou globální skutečnou sazbu korporátního zdanění může zaplatit prostřednictvím ovládaného podniku dodatečný příplatek. Výše tohoto příplatku se přičítá součtu částek daně ze zisku odvedené skupinou za účelem výpočtu její globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo částky daně ze zisku odvedené v Evropské unii. Dodatečný příplatek se hradí:
- (d) členskému státu, vzhledem k němuž byla taxparentní značka získána; nebo
 - (e) Evropské komisi, byly-li získány taxparentní značky vzhledem k více členským státům, nebo
 - (f) jakémukoli členskému státu vybranému pro účely úhrady dodatečného příplatku, nebyla-li taxparentní značka získána a nedošlo-li k zahájení řízení, jež by mohlo vyústit v sankce uvedené v čl. 9, odst. 1, nebo

- (g) členskému státu, jehož orgány zahájily řízení, jež může vyústit v sankce uvedené v čl. 9, odst. 1.

Čl. 6 – Taxparentní značka pro skupiny ve ztrátě

Skupina ve ztrátě může získat prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zvláštní verzi taxparentní značky uvedené v příloze 4, část B, pokud je v rámci taxparentního rozkrytí uvedena výše ztráty místo výše zisku. Ustanovení odstavců 3 až 7 čl. 5 se použijí obdobně.

Čl. 7 – Veřejné taxparentní rozkrytí bez oprávnění získat taxparentní značku

- (1) Bez ohledu na ustanovení čl. 5, odst. 2, skupina, jejíž globální skutečná sazba korporátního zdanění stanovená v souladu s podmínkami uvedenými v příloze 2 je nižší než 10 %, musí provést a zveřejnit taxparentní rozkrytí prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zapsané ve veřejném rejstříku v členském státě. Takové rozkrytí neopravňuje k získání taxparentní značky.
- (2) Jakákoli ovládaná korporace v rámci skupiny, jež podléhá povinnosti uvedené v odst. 1, má povinnost uvést viditelným, snadno rozeznatelným a výrazným způsobem na jakémkoli sdělení určeném spotřebiteli v souladu s ustanoveními přílohy 5 globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí.

Čl. 8 – Doplnkové podmínky taxparentního rozkrytí v určitých oblastech

Bez ohledu na ustanovení čl. 7, taxparentní rozkrytí je povinné pro skupinu, jejíž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik, který je zapsaný ve veřejném rejstříku v členském státě a který splňuje alespoň jednu z následujících podmínek:

- (a) získává veřejné prostředky, včetně unijních fondů, v jakékoli formě,
- (b) je ve smluvním, jiném dvoustranném či jednostranném vztahu s veřejnou korporací nebo entitou, která získává veřejné prostředky, včetně unijních fondů, v jakékoli podobě,
- (c) působí alespoň v jedné z těchto oblastí:
- (i) hazardní služby,
 - (ii) bezpečnostní služby,
 - (iii) nakládání s jaderným palivem nebo odpadem,
 - (iv) obchod se zbraněmi,
 - (v) offshorové služby, zvláště vytváření korporátních struktur vedoucích do zemí se základní zákonnou sazbou daně ze zisku nižší než 10%.

Kapitola III – Závěrečná ustanovení

Čl. 9 – Sankce

- (1) Podnik, který na žádost neposkytl prostřednictvím aplikace uvedené v Příloze 3 nebo jiným způsobem příslušnému orgánu členského státu informace uvedené v článku 4 v situaci, kdy k tomu byl povinen podle tohoto modelového předpisu, bude postižen sankcí, ledaže by prokázal, že tyto informace poskytl do 10 dnů od takové výzvy a že jeho globální skutečná sazba korporátního zdanění byla alespoň 10 %. Sankce může obsahovat peněžní pokutu až do výše 10 % čistého obrátu podniku nebo skupiny, do které podnik náleží.
- (2) Podnik, jenž získal taxparentní značku na základě poskytnutí informací, jež byly nesprávné, nepravdivé nebo nebyly aktuální nebo, který použil taxparentní značku v rozporu s podmínkami jejího užití, není oprávněn dále pokračovat v jejím užívání či ji získat po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo neoprávněné užití zjištěno.
- (3) Podnik uvedený v čl. 7, odst. 1, který nesplnil jakoukoli z povinností uvedených v článku 7, není oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení a po stejnou dobu má zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakémkoli členském státě stejně jako k finančním prostředkům EU.

Podnik uvedený v čl. 8, který neprovedl taxparentní rozkrytí, není oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení, a po stejnou dobu má podle povahy věci zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakémkoli členském státě stejně jako k prostředkům EU nebo případně k dotčené činnosti uvedené v čl. 8 (c).

- (3) Členské státy zajistí potřebnou ochranu taxparentní značce, jakož i systému jejího přidělení a přijmou vhodná opatření v případě jejího neoprávněného použití. Členské státy kromě toho stanoví sankce za porušení ustanovení tohoto *modelového předpisu*, včetně trestních sankcí za vážná porušení, a přijmou veškerá opatření nezbytná pro zajištění jejich provádění. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.

Čl. 10 – Účinnost

[...bude doplněno...]

PŘÍLOHA 1 - VLASTNICKÁ STRUKTURA KONGLOMERÁTU

ČÁST A – INFORMACE O VLASTNICKÉ STRUKTUŘE KONGLOMERÁTU

(a) Popis vlastnické struktury konglomerátu obsahuje informace o všech propojených korporacích, podnicích, jiných právnických osobách, entitách nebo uspořádáních, veřejnoprávních korporacích a fyzických osobách, ve kterých skutečný podílník má přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky, jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními. Aniž je dotčen bod b), tyto informace obsahují ve vztahu k(e):

(i) korporacím:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,
5. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(ii) právnickým osobám, jež nejsou korporacemi:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní forma,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(iii) jiným entitám či uspořádáním, jež nejsou právnickými osobami:

1. název, pokud existuje,
2. adresu, byla-li přidělena, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,

5. informace ohledně obmyšlených, pokud existují, v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
6. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku nebo tytéž informace ohledně povinné osoby podléhající ustanovením proti legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo ekvivalentním ustanovením podle zahraničního práva, u níž je entita nebo uspořádání zapsáno nebo, kde jsou uloženy zakládající dokumenty;
7. název či jméno osoby oprávněné určit obmyšlené, pokud nejsou identifikováni podle bodu 6,
8. název a adresu banky, kam byl uložen dokument či dokumenty uvedené v bodu 6, včetně data a označení smlouvy o úschov uzavřené s touto bankou.

(iv) fyzickým osobám:

1. jméno,
2. měsíc a rok narození,
3. místo pobytu, a to včetně uvedení státu,
4. v případě, že jsou zastoupeny, rovněž informace uvedené v bodech 1. až 3. s uvedením, zda osoba zástupce při výkonu této funkce zástupce jedná v rámci zákonné či veřejnoprávní povinnosti mlčenlivosti;

I když je taxparentní rozkrytí zveřejněno, totožnost fyzické osoby či (osob) v rámci vlastnické struktury není zveřejněna, pokud tyto osoby zvolily možnost nezveřejnit svou totožnost, ledaže je jejich totožnost v postavení přímých či nepřímých podílníků již zveřejněna na základě jiných předpisů unijní legislativy nebo legislativy členských států nebo třetích zemí.

(v) veřejnoprávním korporacím:

1. název,
2. charakter veřejnoprávní korporace, případně její účel, jedná-li se o zahraniční korporaci,
3. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, a to včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
4. identifikační číslo, bylo-li přiděleno,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je veřejná korporace zapsána;

6. název státu, jehož je součástí,
 7. název veřejné instituce, která vykonává vlastnická práva ve veřejné korporaci jménem státu, pokud taková instituce existuje;
- (vi) účastem vyšším než 5 %:
1. výše účasti,
 2. charakter účasti, zejména, je-li účast předmětem zajištění,
 3. držitele účasti v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
- (vii) účastem nižším než 5 %, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období s počtem osob držících tyto účasti spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk vyšší než 5 % během předmětného období;
- (viii) účastem, jejichž držitel je neznámý navzdory vynaložení přiměřeného úsilí k identifikaci takového držitele, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období, jež nesmí být přesahovat 5 %, spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk během předmětného období.

Je-li účast předmětem zajištění, informace o účasti musí navíc podle potřeby obsahovat informace uvedené v bodech (i) – (v) o osobě, v jejíž prospěch bylo zajištění zřízeno.

- (b) Popis vlastnické struktury nemusí obsahovat informace o totožnosti držitelů účastí,
- (i) držení prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému v České republice či v zahraničí,
 - (v) držící svůj podíl prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, ledaže se jedná o uzavřený fond, jehož jednotky nemohou být odkoupeny či obchodovány na trzích či mnohohostranných obchodních systémech uvedených v předchozím bodě (i) nebo na obdobných tržních platformách třetích států,
 - (vi) jež jsou bankami či pojišťovnami podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, v rámci kterého jsou tyto osoby povinny dokládat původ základního kapitálu a způsobilost osob, které na nich mají přímý či nepřímý podíl, účast nebo členství.
 - (iv) kteří jsou v zaměstnaneckém poměru s právnickou osobou, jinou entitou či uspořádáním, v nichž mají přímou účast,

- (c) Účasti uvedené pod písmeny a), bod (vii) a (viii), a písm. b), body (i) a (iv) jsou uvedeny ve vlastnické struktuře v podobě celkové sumy uvádějící nepřetržitým způsobem a nejméně čtvrtletně maximální celkovou výši, jež tyto účasti dosáhly; ustanovení písm. f), (ii) se použije obdobně vzhledem k těmto účastem.
- (d) Ohledně jednotlivých účastí, jež jsou uvedeny výše pod písm. a), bod (iv), (vii) a (viii) a písm. b) se v popisu vlastnické struktury vedle výše těchto jednotlivých účastí uvedou následující informace,
- (i) drženo prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému,
 - (ii) drženo prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající dohledu členské země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím,
 - (vi) drženo bankou či pojišťovnou podléhající dohledu členské země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím,
 - (vii) drženo zaměstnanci,
 - (viii) drženo fyzickými osobami, jež nezveřejnily svou totožnost,
 - (vi) drženo podílníky s účastí nepřevyšující 5 %,
 - (vii) drženo neidentifikovatelnými podílníky.
- (e) V popisu vlastnické struktury jsou subjekty, jež jsou uvedeny výše pod písm. (a), označeny dovětkem „ovládající“ v případě, že jsou ovládajícími subjekty; jsou-li ovládajícími subjekty v důsledku jednání ve shodě, uvedou za předcházející dovětek „ve shodě.“ Následující práva nejsou brána v úvahu při určení, zda určitá osoba je osobou ovládající:
- (i) práva držená jménem či na účet osoby mim skupinu; nebo
 - (ii) týkající se účasti:
 - držené jako předmět účasti za předpokladu, že předmětná práva týkající se účasti jsou vykonávána v souladu s přijatými pokyny, nebo
 - držená v souvislosti s přijetím úvěru či půjčky v rámci běžné obchodní činnosti za předpokladu, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby příjemce zajištění.
- (f) Změny vlastnické struktury uvedené pod písm. a) musí být poskytnuty ohledně změny účastí
- (i) převyšujících 5 % a jejich držitelů nejpozději na konci každého kalendářního čtvrtletí, v němž došlo k první takové změně;

- (ii) nepřevyšujících 5 %, včetně účastí držených neznámými podílňíky, nejpozději ve lhůtě 12 měsíců od provedení posledního taxparentního rozkrytí od okamžiku, kdy nastala první taková změna, nedošlo-li v této lhůtě k jinému taxparentnímu rozkrytí.
- (g) K informacím ohledně vlastnické struktury mohou být uvedeny následující informace ve vztahu k subjektům uvedeným pod písm. a), body (i) – (iii):
 - (i) výše obdržené veřejné podpory,
 - (ii) počet zaměstnanců,
 - (iii) odkaz na webovou stránku, kde je zveřejněna zpráva o společenské odpovědnosti subjektu, pokud ji subjekt vydal.
- (h) Informace o vlastnické struktuře musí být poskytnuty prostřednictvím interaktivního formuláře v rámci aplikace uvedené v Příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ VLASTNICKÉ STRUKTURY KONGLOMERÁTU

- (a) Aniž je dotčeno ustanovení písm. d) níže, není nutné dokládat informace uvedené ve vlastnické struktuře, co se týče držitelů a účastí, které:
- (i) nepřevyšují 10 %, nebo
 - (ii) jsou uvedeny výše v části A, písm. a), body (vii) a (viii) a písm. b) (i) a (iv), (v).
- (b) Informace o ostatních účastech a jejich držitelích 1 se dokládají:
- (i) výpisem z příslušného obchodního či jiného veřejného rejstříku státu, v němž jsou jednotlivé subjekty, entity či uspořádání zapsány, obsahuje-li informaci o výši, charakteru a držiteli účasti a je-li tato informace veřejně dostupná,
 - (ii) výpisem z evidence emisí vedené osobou oprávněnou k vedení takové činnosti nebo výpisem z obdobné evidence vydaným osobou, která vykonává investiční činnost úschova investičních nástrojů spočívající ve vedení evidence imobilizovaných či zaknihovaných cenných papírů;
 - (iii) dokumentem vydaným bankou, ve kterém se uvádí, že fyzické certifikáty umožňující převod nebo jiné nakládání s účastí byly nevratně složeny do bankovní úschovy, je-li tato banka podřízena dohledu veřejného orgánu,
 - (vii) notářským zápisem nebo jiným dokumentem vydaným notářem.
- Osoby uvedené pod písm. b), bod (ii) až (iv) musí být podřízeny dohledu veřejného orgánu členského státu Evropské unie nebo členské země, jež je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, nebo státu, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci.
- (c) V případě, že povinný subjekt dokládá vlastnickou strukturu způsobem uvedeným pod písm. b), body (ii) až (iv) a osoby uvedené v těchto bodech mají zapsané sídlo nebo skutečné sídlo ve státě, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci, avšak který není ani členským státem Evropské unie ani členskou zemí, jež je plnoprávným členem Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, přiloží tento subjekt navíc dokument obsahující vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených v těchto dokumentech spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem osob, jež tyto dokumenty vydaly, kterým se tyto osoby zavazují poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
- (d) Ohledně účastí, které převyšují 5 %, avšak nepřevyšují 10 % jsou povinné osoby doložit požadované informace týkajících se těchto účastí bez zbytečného odkladu na žádost příslušného orgánu; ustanovení písm. e), body (ii) – (v) se použijí obdobně.
- (e) Dokumenty uvedené pod písm. b) a c):
- (i) musí být doručeny společně s informacemi, které dokládají;
 - (ii) nesmí být starší tří měsíců;

- (iii) uvádějí datum a místo jejich vydání, název či jméno, identifikační číslo, je-li přiděleno, emailovou adresu a adresu zapsaného sídla či skutečného sídla osoby, jež tyto dokumenty vydala,
- (iv) nejedná-li se o dokumenty uvedené pod písm. b), bod (iii) a písm. c), lze předložit ve formě získané na základě užití dálkového přístupu k danému rejstříku či evidenci nebo jako elektronickou kopii příslušné listiny; pokud je takový dokument vydán osobou zapsanou ve veřejném rejstříku některého členského státu Evropské unie není třeba takový dokument legalizovat, či opatřit apostilou;
- (v) nejsou-li tyto výpisy v jazyce příslušného členského státu nebo v anglickém jazyce, je nutné rovněž předložit jejich překlad do jazyka tohoto příslušného členského státu.

PŘÍLOHA 2 - GLOBÁLNÍ SKUTEČNÁ SAZBA KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ SKUPINY

ČÁST A – INFORMACE PRO URČENÍ GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

1. Vedle informací požadovaných v Příloze I musí být rozkryty následující informace ohledně:
 - (a) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku v členském státě Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) výše zisku uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU;
 - (b) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku mimo členské státy Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) ekvivalent výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) ekvivalent výše zisku uvedeného v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) ekvivalent výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU.

Alternativně lze uvést každou z částek souhrnně, tak že zahrnuje každou z částek ve vztahu ke každé zemi, kde je předmětná skupina přítomna.
2. V případě, že podnik uvedený v bodě 1), písm. a) a písm. b) není povinen k odvodu daně ze zisku či ze ztráty či obdobné dani, uvede se výše odvedené daně ze zisku vyplaceného přímým podílníkům.
3. Pokud částka uvedená v bodě 1, písm. a), odrážka (iii) či písm. b), odrážka (iii) zahrnuje rovněž částku odložené daně, vedle celkové částky odvedené daně ze zisku je nutné rovněž uvést částku odložené daně ze zisku a částku daně ze zisku bez částky odložené daně.
4. Výše případného dodatečného příplatku uvedeného v čl. 5, odst. 8 se uvede vedle informací uvedených v bodech 1 a 2.
5. Ve vztahu ke každé ovládané právnické osobě je nutné uvést výši čistého obrátu nebo výši obdobného čistého příjmu.
6. Částky uvedené v předchozích bodech jsou uvedeny v měně odpovídající měně, ve které jsou tyto částky uvedeny v dokumentech uvedené v části B této Přílohy. Není-li touto měnou euro vedle částky uvedené v takové jiné měně je uvedena částka v eurech převedená podle kurzu platného v okamžiku, k jakému byly tyto částky zaneseny do aplikace uvedené v příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ INFORMACÍ UVEDENÝCH V ČÁSTI B

1. Informace uvedené podle části A musí být doloženy poslední aktuální:
 - (a) roční účetní závěrkou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
 - (b) výroční zprávou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
2. Jestliže informace uvedené v části A, bod 1, písm. a), odrážka (iii) nebo písm. b), odrážka (iii) nebo v bode 3) nemohou být doloženy dokumenty uvedenými v předchozím bodě, musí být doloženy:
 - (a) výpisem z bankovního účtu, ze kterého byla zaplacená daň ze zisku (nebo ze ztráty) nebo dodatečný příplatek ve smyslu čl. 5, odst. 8, který obsahuje údaje o:
 - (i) majiteli tohoto bankovního účtu,
 - (ii) příjemci platby,
 - (iii) výši platby,
 - (iv) měně platby,
 - (v) informaci, že platba slouží k úhradě daně ze zisku (ze ztráty) nebo dodatečného příplatku; a
 - (b) dokumentem obsahujícím vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených pod písm. a) spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem banky, jež vede účet uvedený pod písm. a), kterým se banka zavazuje poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
3. Jestliže informace uvedené v části A nemohou být doloženy pomocí dokumentů uvedených v bodech 1 a 2 této části nebo informace v těchto dokumentech se neshodují s informacemi uvedenými v části A, musí být tyto informace doloženy čestným prohlášením, které doplňuje chybějící informace nebo vysvětluje, jak se tyto informace vztahují k informacím obsaženým v dokumentech uvedeným v bodech 1 a 2.

ČÁST C – VÝPOČET GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

2. Výpočet globální skutečné sazby korporátního zdanění:

Suma částek odvedených na dani ze zisku každým ovládaným podnikem v rámci skupiny, včetně případného dodatečného příplatku, děleno sumou zisků každého ovládaného podniku v rámci skupiny.

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 3 - TAXPARENTNÍ INTERNETOVÁ APLIKACE

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

PŘÍLOHA 4 – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

ČÁST A – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST B – ZVLÁŠTNÍ VERZE TAXPARENTNÍ ZNAČKY PRO SKUPINY VE ZTRÁTĚ

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST C – PRAVIDLA PRO PŘIDĚLOVÁNÍ VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE

1. Pravidla pro přidělení počtu vyplněných hvězdiček na taxpARENTNÍ značce jsou uvedena v následující tabulce:

SUMA ČÁSTEK ODVEDENÝCH NA DANI ZE ZISKU OVLÁDANÝMI PODNIKY V RÁMCI SKUPINY VE VŠECH ČLENSKÝCH STÁTECH EU, KDE SE NACHÁZEJÍ	POČET VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE
EUR 999 a méně	Žádná
Od EUR 1 000 do EUR 9 999	Jedna
Od EUR 10 000 do EUR 99 999	Dvě
Od EUR 100 000 do EUR 999 999	Tři
Od EUR 1 000 000 do EUR 9 999 999	Čtyři
Od EUR 10 000 000 do EUR 99 999 999	Pět
Od EUR 100 000 000 do EUR 999 999 999	Šest
Od EUR 1 000 000 000 a více	Sedm

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 5 – TEXT POVINNÉHO OZNÁMENÍ PODLE USTANOVENÍ ČL. 7, ODS. 2

Text, který ovládaná korporace uvedená v ustanovení čl. 7, odst. 2 má povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli nebo veřejnosti:

"Moje globální skutečná sazba korporátního zdanění je [0-9%]."

Pro veřejnou diskuzi

NÁVRH MODELOVÉ ÚMLUVY O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI

(relevantní pro členské země OECD)

květen 2015

ÚMLUVA O KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI

I. DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. Úvod

1.1. Obecné

1. V dnešním globálním prostředí představuje veřejná znalost toků, kudy proudí kapitál, základní kámen jakéhokoli moderního demokratického systému. Realita je ovšem taková, že členské země mají dnes jen velmi malé možnosti učinit si celkový obrázek o globálních ekonomických řetězcích. Riziko odhalení praktik vyhýbání se daňovým povinnostem, odklánění veřejných peněz, financování ekonomické kriminality stejně jako privatizace funkcí státu je tak velmi nízké, pokud se tyto praktiky provádějí prostřednictvím nepřehledných korporátních a daňových struktur.

2. Poslední vývoj v oblasti korporátní daňové politiky v podobě nejrůznějších forem daňových pobídek hospodářským subjektům spojený s nedostatkem koordinace národních daňových předpisů vyústily v existenci systému, ve kterém někteří daňoví poplatníci neplatí svůj spravedlivý díl. Zákonné sazby daně z příjmů právnických osob klesly období 2000 až 2011 v členských zemích OECD v průměru o 7,2 procentních bodů na průměrných 25,4 %. Z 61 zemí sledovaných v publikaci Tax Policy Outlook za rok 2014 každoročně vydávané společností Ernst & Young deset z nich ohlásilo na následující rok snížení zákonné sazby korporátní daně, přičemž tři z toho byly severské země. Finsko snížilo zákonnou sazbu daně z příjmu právnických osob z 24,5 % na 20 %, což představuje největší pokles u sledovaných zemí. Podle výzkumů OECD představuje korporátní daň z příjmu pouze 21,8 % z celkových podnikatelských daní v zemích OECD. To je méně než z majetkových daní, které tvoří 26,3 %, a DPH a daně z prodeje, které se dosahují 38,4 %¹⁰⁰.

3. Daně jsou zároveň oblastí, ve kterých podniky – zvláště ty nadnárodní – mohou získat konkurenční výhodu. Snižování daňové zátěže je prostředkem splnění povinnosti maximalizace výnosů pro akcionáře. Dostupné informace naznačují, že umělé přesouvání zisků se znatelně projevuje na snižování odvodů na korporátní dani na straně společností a příjmů z korporátní daně na straně státu. Podle dat OECD odhady výše peněžních prostředků držených v offshorových destinacích dosahují 1,9 bilionu dolarů¹⁰¹.

4. Na druhou stranu zvýšená transparentnost ohledně aktivit společností, a obzvláště co se týče zisku, odvedených daní ze zisku a získané veřejné podpoře, je vnímána jako klíčová pro znovuzískání důvěry občanů po bankovní a ekonomické krizi. Povinné oznamování informací v této oblasti je považováno jako důležitý prvek odpovědnosti společností vůči zainteresovaným subjektům a společnosti obecně. Rozkrytí relevantních informací pomáhá nejen k lepšímu porozumění struktur skupin společností, jejich aktivit a geografické působnosti, ale rovněž k tomu, zda tyto skupiny odvádějí daně ze zisku a zda k tomu dochází tam, kde vykonávají svou činnost.

¹⁰⁰ Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement, prepared by Ernst & Young, p. 37.

¹⁰¹ OECD Economic Surveys, United States, June 2014, p. 14.

5. Na konci poslední dekády na summitu zemí v Londýně (2009) se země skupiny G-20 dohodly na přijetí opatření proti daňovým rážům a schůzka v Cannes v roce 2012 vyústila v Závěrečné usnesení, podle kterého existuje potřeba předcházet oslabování daňové základny a přesouvání zisků. V mezidobí Spojené státy americké přijaly Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) a OECD podstatně revidovala obecné zásady transfer pricingu pro nadnárodní společnosti a daňové orgány.

6. Poslední podnět k řešení problému neprůhlednosti korporátních struktur společností a vyhýbání se daňovým povinnostem vychází z prohlášení zemí G-8 v Lough Erne z roku 2013. Podle tohoto prohlášení by státy měly změnit pravidla, která umožňují společnostem přesouvat své zisky přes hranice, aby se vyhnuly daním, a nadnárodní společnosti by měly oznamovat daňovým úřadům, jaké daně ve které zemi platí. Společnosti by měly rovněž vědět, kdo je jejich skutečným vlastníkem, a daňové úřady a veřejné orgány by měly mít snadný přístup k těmto informacím.

7. Implementace zásad obsažených v deklaraci z Lough Erne z roku 2013 byla svěřena Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Projekt OECD proti oslabování daňové základny a přesouvání zisků (BEPS) vymezil akční plán k potírání škodlivých důsledků vyhýbání se odvodům na korporátní dani. Tato navrhované nařízení doplňuje a rozvíjí některé z bodů uvedeného akčního plánu BEPS, zejména bod 12 (rozkrývání daňového plánování) a bod 13 (dokumentace transfer pricingu a hlášení informací z jednotlivých zemí).

8. Bod 12 akčního plánu požaduje po daňových poplatnících, aby rozkryli své struktury agresivního daňového plánování. Tento bod uvádí, že „*klíčovým problémem v dohledu nad dodržováním pravidel transfer pricingu je informační asymetrie mezi daňovými poplatníky a úřady, které potenciálně podřívá realizaci principu ocenění transakcí v rámci skupiny obvyklými tržními cenami a umožňuje přesouvání zisků a oslabování daňové základny*“. Bod 13 akčního plánu „*zahrnuje požadavek, aby nadnárodní společnosti poskytovaly příslušným orgánům potřebné informace ohledně alokace jejich zisků, ekonomické aktivity a odvedených daní v jednotlivých zemích na základě jednotného formuláře*“.

1.2. Hlavní účel Úmluvy

1.2.1. Problém neprůhledných korporátních a daňových struktur vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem

9. V důsledku globalizace je pro nadnárodní společnosti stále snadnější vyhýbat se placení korporátních daní přesouváním korporátních finančních prostředků do zemí s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Jakákoli společnost si může zřídit dceřiné společnosti v jakékoli zemi na světě, vytvořit tak společnost s nadnárodní strukturou, která může být neprůhledná a umožňovat přesouvání zisků a jiných korporátních finančních prostředků. Moderní technologie rovněž zjednodušily přesouvání peněz do nenahlášených bankovních účtů v offshorových daňových rážích.

10. Intenzita využívání daňových rážů se v posledních desetiletích bez ustání zvyšuje a stále se zvyšuje bez zvláštních známek zpomalování. „*Jak narůstal podíl zisků v daňových rážích na celkovém objemu zisků v zahraničí (na 55 % v dnešní době) stejně jako podíl zahraničních zisků na celkových ziscích amerických korporací (na dnešní jednu třetinu), dosáhl nakonec podíl zisků v daňových rážích na celkových korporátních ziscích v roce 2013*

18 % (tzn. 55 % z jedné třetiny). To je desetinásobný vzestup oproti osmdesátým letům minulého století¹⁰². „Celkově z deseti procentních bodů, o kolik se snížila efektivní daňová sazba mezi lety 1998 a 2013, dva až čtyři body jdou na vrub změnám v daňové základně ve Spojených státech a tzv. Velké recesi, takže zbylé dvě třetiny či více v tomto poklesu lze přičítat vyhýbání se daňovým povinnostem a přesunu prostředků do zemí s nízkou daňovou sazbou. Náklady generované daňovými úniky amerických společností nese americká vláda a vlády jiných zemí¹⁰³.

11. „Zveřejněné důkazy a kvantitativní analýza potvrzují rozsah problému. Před dvěma lety (2011) tvořila celková suma „permanentně reinvestovaných příjmů“ (příjmy neamerických dceřiných společností, u nichž míra jejich zdanění nemusí být uváděna v účetní závěrce sestavené podle amerických účetních pravidel U.S. GAAP) více než 1 bilion \$; dnes (2013) tato suma dosahuje skoro dvojnásobku. V nedávném článku, Harry Grubert a Rosanne Altshuler pracující s IRS daty jednotlivých firem od roku 2006, vypočítali efektivní daňové zatížení neamerických dceřiných společností amerických korporací tvořících zisk. 54 % všech příjmů vytvořených těmito společnostmi podléhalo efektivní daňové sazbě ve výši 15 % či nižší. Jen 24 % z těchto příjmů bylo daněno sazbou 30 % a více. A co je nejzajímavější, téměř 37 % uvedených příjmů bylo zdaněno efektivní sazbou 5 % či méně¹⁰⁴.

12. Složitě neprůhledné korporátní vlastnické struktury představují nutnou podmínku pro realizaci úspěšných globálních mechanismů pro agresivní daňovou optimalizaci. Vzhledem k absenci harmonizace způsobů registrace vlastnictví společností a komunikace korporátních vlastnických struktur veřejným orgánům či veřejnosti, jakož i nedostatku mezistátní spolupráce mezi daňovými úřady jednotlivých států, nadnárodní společnosti mohou skrýt nezanedbatelné zisky v dceřiných společnostech, jež jsou součástí těch částí korporátních struktur, které nejsou pro daňové orgány členských zemí zjistitelné a nacházejí se v zemích se sazbami blízkými nule. V důsledku toho zisky takových nadnárodních společností nemusí být vůbec daněny a mohou zcela unikat dohledu daňových úřadů v zemích s vyššími daňovými sazbami. Pokud tyto trendy budou pokračovat v nezměněné podobě, příjem z korporátních daní může v blízké budoucnosti značně ztratit na významu.

13. Základní příčinou popsaného problému je informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňovými úřady na straně druhé. Jestliže není známá celková korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti, není možné zjistit, jestli taková nadnárodní společnost vytváří zisk či umělou ztrátu, a zároveň mít informace o tom, kolik odvedly jednotlivé dceřiné společnosti na korporátní dani v jednotlivých zemích. Bez kompletního obrázku korporátní vlastnické struktury nadnárodní společnosti, včetně všech mateřských a dceřiných společností v rámci takové struktury, postrádají daňové úřady prostředky k odhalení globálních mechanismů daňového plánování takových společností.

14. K přesouvání finančních prostředků či zisků prostřednictvím korporátních vlastnických struktur se používají různé praktiky, které zahrnují vnitroskupinové platby za užívání práv duševního vlastnictví, půjčky, platby za interní poradenské a manažerské konzultace atd. Dceřiné společnosti ve skupině mohou být například nuceny platit svým

¹⁰² Zucman, G., Taxing across Borders: tracking Personal Wealth and Corporate Profits (Journal of Economic Perspectives, Volume 28, No. 4, Fall 2014, p. 129.

¹⁰³ Zucman, p. 133.

¹⁰⁴ Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, June 2014, USC Gould School of Law, p. 1519.

mateřským společnostem poplatky za užívání duševního vlastnictví, jako jsou třeba platby za práva používat vnitropodnikové počítačové systémy, jejichž tržní cena je obtížně určitelná, díky čemuž mohou snadno přesouvat peněžní prostředky v rámci struktury skupiny. Nebo mohou mateřské společnosti financovat své dceřiné společnosti pomocí vnitroskupinových půjček – platby úroků z těchto půjček pak představují další prostředek pro přesouvání peněžních prostředků skrz korporátní vlastnickou strukturu do jurisdikcí s nízkou či nulovou daňovou sazbou.

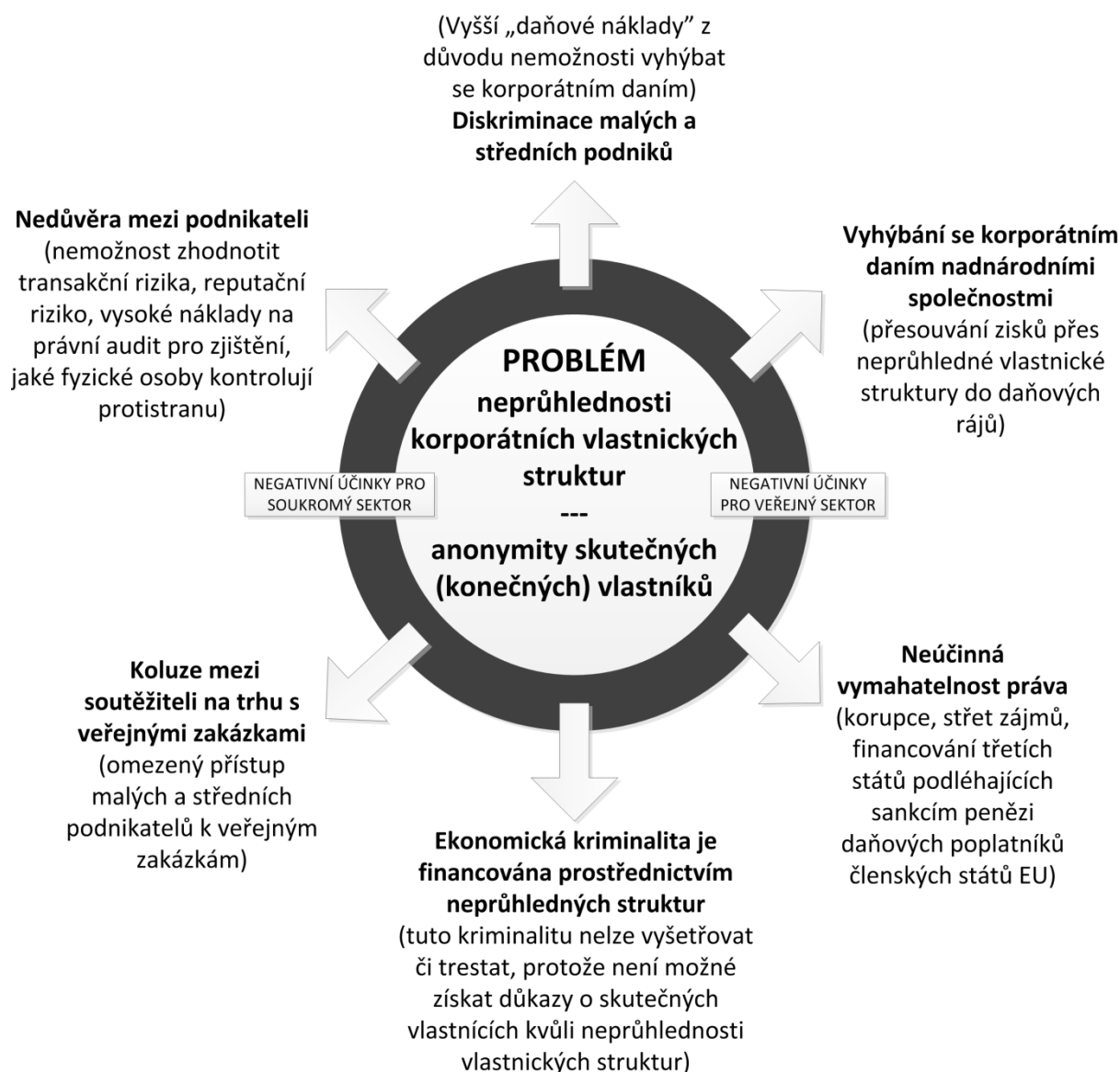
15. Na rozdíl od nadnárodních společností malé a střední podniky nemohou z podstaty věci vytvářet neprůhledné korporátní vlastnické struktury a v důsledku toho se vyhýbat korporátním daním. Nemohou ukrývat části svých vlastnických struktur v netransparentních daňových rájích a činit je díky tomu neviditelnými pro daňové orgány států, kde vytvářejí zisk. Proto také nemohou malé a střední podniky přesouvat zisky prostřednictvím neprůhledných korporátních vlastnických struktur z jedné jurisdikce do druhé a v důsledku toho nemají možnost vyhýbat se korporátním daním v zemích, kde působí a kde vytvářejí zisky. Ve výsledku mají malé a střední podniky oproti nadnárodním značně vyšší „daňové náklady“, což snižuje jejich konkurenceschopnost.

16. Vyhybání se daňovým povinnostem je navíc nezřídka spojeno s korupcí a další kriminální činností, odkláněním veřejných prostředků, podryvání efektivity mezinárodních ekonomických sankcí a nafukování cen veřejných investic¹⁰⁵. Kromě toho, existuje zřejmá souvislost mezi nelegálními finančními toky a neprůhlednými strukturami společností¹⁰⁶.

¹⁰⁵ Tato spojitost se v poslední době ukázala v aféře Swissleaks, kde banka umožňovala, jak provádění praktik vyhýbání se korporátním daním, tak pomáhala maskovat výnosy z korupce, odkloněných veřejných prostředků a financování kriminálních aktivit.

¹⁰⁶ „Téměř každá hospodářská trestná činnost zahrnuje zneužití obchodních společností a obdobných entit“. (OECD: Behind the Corporate Veil: Using Corporate Entities for Illicit Purposes, 2011). „Často jsou vytvářeny tajné fondy za účelem shromažďování a rozdělování někdy ohromných sum peněz, které jsou nutné pro účast v korupčních praktikách. [...] Sofistikovanější metody využívají bankovní účty zpravidla v zahraničí, nejlépe v tzv. offshorových zemích, které umožňují vedení netransparentních účtů a zajišťují anonymitu konečným vlastníkům. [...] Tyto skryté fondy, obsahující často ohromné prostředky, financují šedou ekonomiku“. (OECD: Bribery in Public Procurement: Methods, Actors and Counter Measures, 2007).

Obrázek č. 1: Negativní efekty problému neprůhlednosti korporátních vlastnických struktur

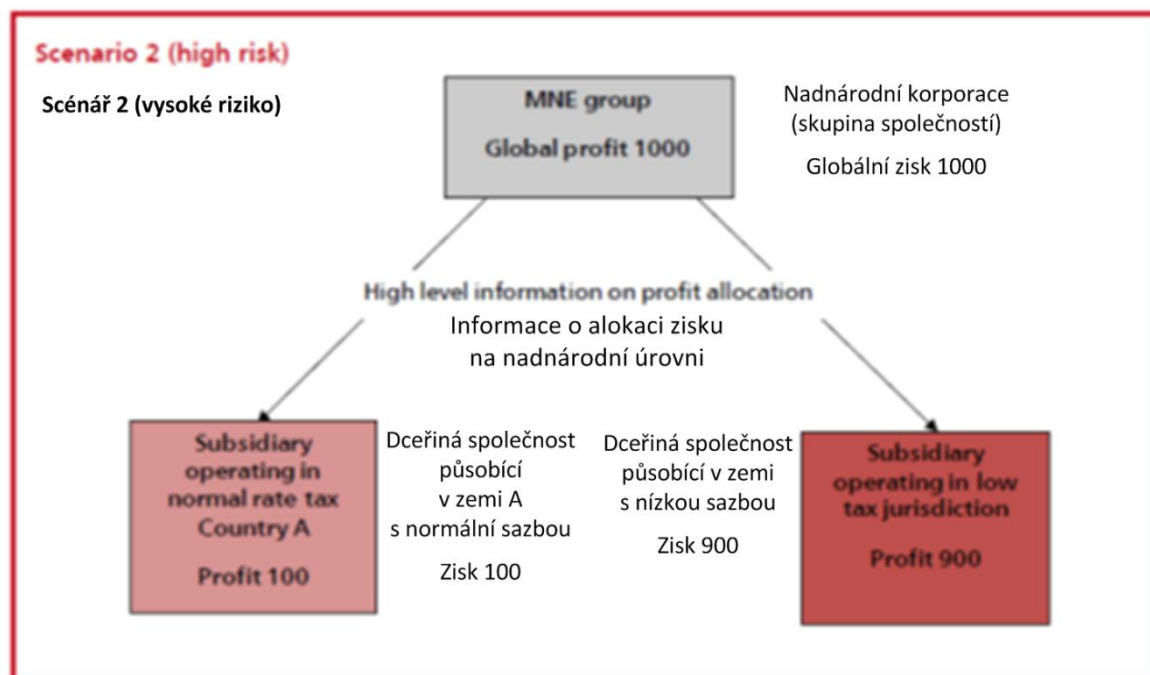


16. Praktiky agresivního daňového plánování snižují příjem členských zemí z korporátní daně vybrané od nadnárodních společností. Vyhýbání se korporátní dani nadnárodních společností vede k tomu, že se členské země běžně snaží nahradit chybějící příjmy z korporátních daní z jiných zdrojů často zvyšováním jiných daní (například daň z přidané hodnoty), což zvyšuje daňovou zátěž pro občany či pro lokální malé a střední podniky, což v důsledku snižuje jejich konkurenceschopnost.

1.2.2. Příklady vyhýbání se korporátním daním

17. Příklad 1: „Vezměme nadnárodní skupinu působící v zemi C s normální sazbou, jejíž globální zisk činí 1000, ale jen malá část (100) je vykazována v této zemi. V současné době země A neví, kde je vykazován zbylý zisk, takže neví, jestli v dané skupině nedochází k něčemu nekalému, a to typicky do okamžiku než je nařízen audit“¹⁰⁷.

Obrázek 2: Jednoduchý mechanismus vyhýbání se korporátním daním¹⁰⁸

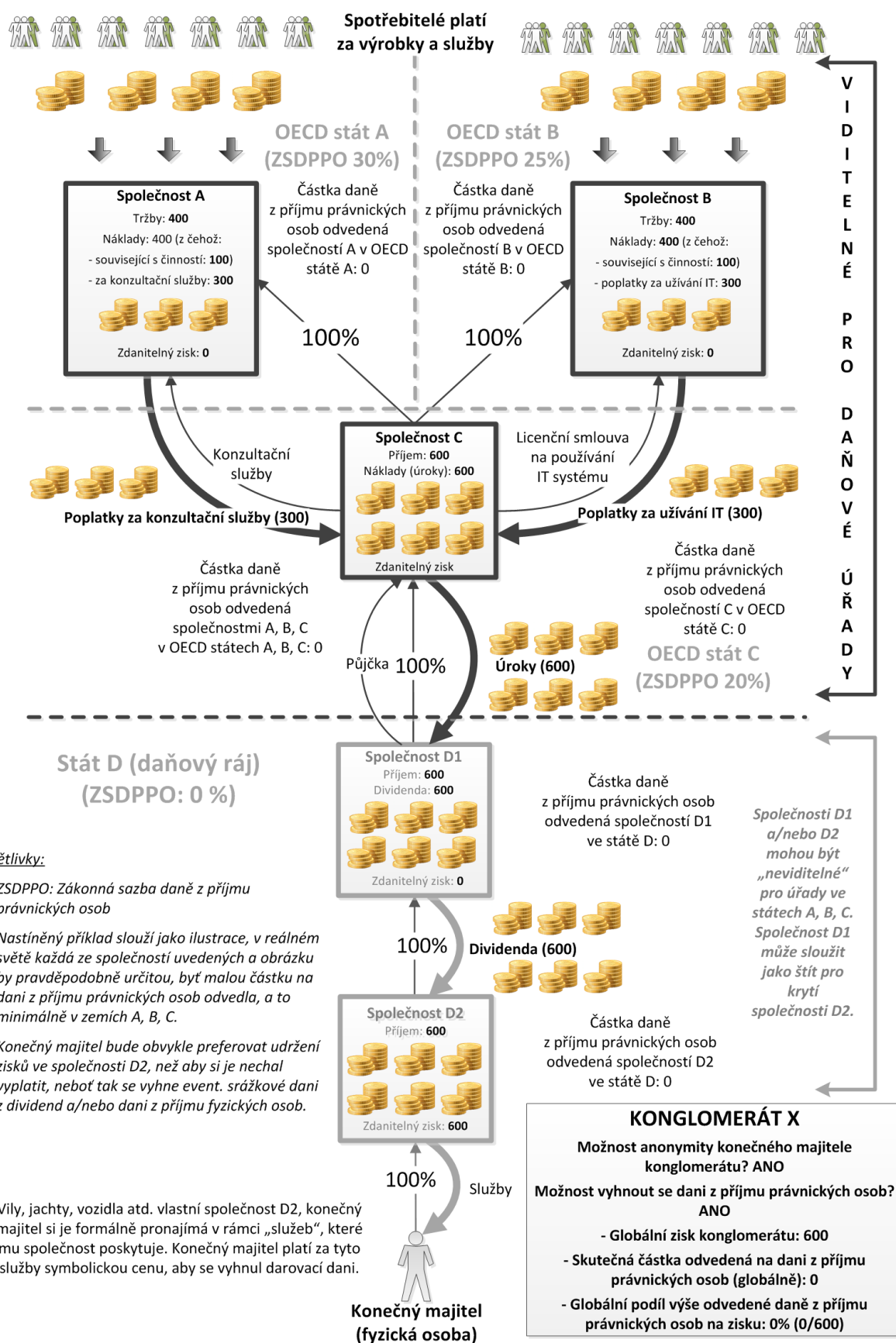


18. V důsledku neprůhlednosti vlastnických struktur nadnárodních společností není možné zjistit, kolik nadnárodní společnosti přítomné v členských zemích OECD skutečně odvádějí na korporátní dani a v jakých zemích a zda se korporátním daním nevyhýbají. Jestliže společnost vytvoří komplexní vlastnickou strukturu zahrnující řadu dceřiných společností v různých zemích, může přesouvat finanční prostředky nebo zisk prostřednictvím těchto struktur mezi různými dceřinými společnostmi. Pro daňové orgány členských zemí OECD je obtížné či dokonce nemožné - zejména pokud vlastnická struktura sahá mimo země OECD - mít přehled o celé vlastnické struktuře takové nadnárodní společnosti. Proto pokud daňové orgány členských zemí OECD nemohou vidět dceřiné společnosti, jež jsou součástí „neviditelné“ části vlastnické struktury, nadnárodní společnosti mohou přesouvat peněžní prostředky a zisky do těchto dceřiných společností a tak uniknout povinnosti platit korporátní daň.

¹⁰⁷ Tackling aggressive tax planning in the global economy: UK priorities for the G20-OECD project for countering Base Erosion and Profit Shifting, HM Treasury (HM Customs & Revenues), březen 2014, str. 21.

¹⁰⁸ Ibid.

Obrázek 3: Komplexní mechanismus vyhýbání se korporátním daním



19. Příklad 2: Ve složitějším příkladě má konglomerát X dvě společnosti, které vytvářejí tržby, a to ve dvou různých členských zemích OECD, jejichž sazba korporátní daně je relativně vysoká (30 % v členské zemi A, 25 % v členské zemi B). Tyto společnosti prodávají výrobky a služby v zemích A a B a generují tržby od spotřebitelů v těchto zemích. Přesto se společnostem A a B daří nevykazovat žádný zisk, který by mohl být zdaněn v zemích A a B: vytvořené tržby vyvádějí do mateřské společnosti C v členské zemi C, jejíž zákonná sazba korporátní daně je nižší (20 %). Ovšem ani společnost C v členské zemi C nevykazuje žádný zdanitelný zisk: společnost C odvede částku odpovídající součtů příjmů z dceřiných společností A a B do společnosti D1 registrované v netransparentním daňovém ráji (se zákonnou sazbou korporátní daně ve výši 0 %) v podobě plateb úroků z půjčky uzavřené mezi ní a společností D1. Jelikož však existence společnosti D1 či plateb úroků mohou být zjištělné daňovými úřady země C, společnost D1 – aby se vyhnula tomuto riziku – převede veškeré příjmy jako dividendu do své mateřské společnosti D2 registrované v též netransparentním daňovém ráji (zemi D), která je již pro daňové orgány země C neviditelná. Nakonec společnost D2 vykáže příjem z dividendy ze společnosti D1 jako zisk: jelikož zákonná sazba daně ze zisku korporací v zemi D je 0 %, společnost D2 neplatí z vykázaného zisku žádnou korporátní daň. V kostce zisky vytvořené v zemích A a B s vysokou sazbou korporátní daně jsou přesunuty do země D, kde jsou „zdaněny“. Díky této agresivní daňové struktuře – která ovšem není protiprávní – žádná ze společností A, B, C, D1 a D2 konglomerátu X neplatí žádnou korporátní daň v žádné ze zemí, kde jsou přítomny.

1.2.3. Slabiny existujících řešení

20. Přestože bylo možno v posledních letech vidět postupné zvyšování požadavků na transparentnost nadnárodních společností, transparentnost je stále nedostatečná minimálně ve dvou směrech: za prvé, co se týče vlastnických struktur nadnárodních společností. Vlastnické struktury nadnárodních společností mohou být transparentní – takže je možné, aby úřady nebo veřejnost viděly všechny entity v rámci vlastnické struktury až po konečného skutečného vlastníka¹⁰⁹ – nebo neprůhledné. Neprůhlednost umožňuje zakrýt část těchto vlastnických struktur v netransparentních jurisdikcích, včetně výše zisku a jiných korporátních fondů. Jestliže nadnárodní společnosti mohou vést své vlastnické struktury do téměř jakéhokoli státu na zeměkouli, úřady nemohou sledovat korporátní struktury nadnárodních společností do všech zemí, protože dceřiné společnosti mohou být vytvářeny i v zemích, které neposkytují jiným zemím informace o vlastnictví společností nebo nezaznamenávají informace o vlastnictví společností ve formě přístupné úřadům nebo veřejnosti.

21. Za druhé, transparentnost je nedostatečná ohledně skutečné míry korporátního zdanění nadnárodních společností v jednotlivých zemích, kde jsou přítomny. Neprůhledné vlastnické korporátní struktury umožňují nadnárodním společnostem ukrývat zisky či jiné peněžní prostředky v zemích s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Tyto struktury fungují jako propojené potrubí, jimiž mohou být finanční sumy přesouvány z jedné jurisdikce do jiné. Zisky vytvořené v zemi, kde společnosti mají vysoký obrát, avšak kde je rovněž často vysoká sazba korporátní daně, jsou převáděny prostřednictvím jednotlivých „vláken“ korporátní vlastnické pavučiny do zemí s nízkou daňovou sazbou. V důsledku toho zdanitelný příjem dceřiné společnosti v členské zemi je nízký, takže odvádí na dani jen minimální částku, i když zákonná sazba daně z příjmu korporací v dané zemi je relativně vysoká, zatímco zdanitelný

¹⁰⁹

Konečný skutečný vlastník může být buď fyzická osoba (včetně skutečných vlastníků struktur jako jsou (svěřenské) fondy bez právní subjektivity) nebo veřejná korporace, jako je stát nebo územně-samosprávný celek.

příjem obvykle neevropské mateřské společnosti registrované v daňovém ráji je vysoký; ovšem vzhledem k tomu daňová sazba v offshorové zemi, kde je uvedena mateřská společnost usazena, je nízký, i tato mateřská společnost odvádí jen velmi malou částku na korporátní dani, pokud vůbec nějakou. Takovéto agresivní praktiky daňového plánování snižují příjem členských zemí z korporátní daně vybrané od nadnárodních společností.

22. Přes nepochybný význam princip obvyklé tržní ceny při oceňování převodů v rámci skupiny má své limity kvůli nedostatečným možnostem daňových úřadů vidět globální korporátní a daňové struktury nadnárodních společností. Vnitroskupinové transakce by měly být zásadně uzavírány za ceny odpovídající tržním obchodním cenám zboží a služeb, jako by dceřiné společnosti nebyly propojeny. V praxi ovšem princip obvyklé tržní ceny podléhá vážným omezením. Za prvé, pro mnoho nadnárodních společností, které tvoří zisk využíváním synergií vyplývajících z přítomnosti v různých částech planety, nedává samotný princip obvyklé tržní ceny přílišný smysl, protože neexistuje žádný zřejmý způsob, jak přiřadit části příjmů jednotlivým dceřiným společnostem. Za druhé, není možné očekávat, že daňové úřady zemí, kde společnosti vytvářejí příjmy, aby měly podrobné znalosti daňových zákonů a účetních pravidel řady jiných jurisdikcí, aby mohly jednoduše zhodnotit pravdivost tvrzení daňových poplatníků, že jejich vnitroskupinové transakce dodržují zásadu obvyklé tržní ceny, protože daňové zacházení s příjmy a výdaji mezi jednotlivými dceřinými společnostmi ve skupině se neliší. Proto pravidla transfer pricingu nemohou být účinně aplikována daňovými úřady zemí, kde nadnárodní společnosti tvoří své příjmy, pokud tyto společnosti nemají transparentní vlastnickou a daňovou strukturu.

23. Vzhledem k nemožnosti určit skutečnou míru korporátního zdanění nadnárodních společností je obtížné či dokonce nemožné zjistit, zda nadnárodní společnosti, jež jsou přítomny v členských zemích OECD, přesunují korporátní prostředky ze zemí, kde mají příjmy do zemí s nízkým zdaněním či zemí s nulovým zdaněním. Z tohoto důvodu současný rámec neumožňuje daňovým orgánům členských zemí zjistit, zda se nadnárodní společnosti přítomné v zemích OECD dopouštějí praktik agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem.

24. Zároveň v důsledku nemožnosti dohledat korporátní vlastnické struktury nadnárodních společností a rovněž efektivní míru korporátního zdanění, veřejné prostředky mohou být přidělovány společností, které se vyhýbají korporátním daním. Pokud společnost, která je součástí neprůhledné vlastnické struktury nadnárodní společnosti, získá veřejné prostředky, může bez velkých obav, že by to bylo objeveno, přesunout tyto původně veřejné prostředky prostřednictvím uvedené neprůhledné vlastnické struktury do země s nízkým či nulovým korporátním zdaněním. Členské země OECD nepožadují po společnostech získávajících veřejné peníze rozkrytí jejich vlastnické korporátní struktury, aby viděly, zda tato struktura nevede do zemí s nízkou či nulovou sazbou korporátní daně a zda tam nepřesouvají své zisky. V důsledku toho v současném legislativním rámci peníze daňových poplatníků vyplacených veřejnými orgány soukromým společnostem mohou být relativně jednoduše vyváděny do daňových rájů.

1.2.4. Limity donucujících pravidel

25. Výběr přístupu založený na tisících dvoustranných smluv místo vícestranné smlouvy vytvořil v oblasti korporátního zdanění spletenec nesouladných pravidel. Nadnárodní společnosti mohou využívat těchto nesrovnalostí, aby se vyhýbaly daním, a to tak, že si pečlivě vybírají jurisdikce, kam umísťují své dceřiné společnosti – tzv. treaty shopping. Motivace k vyhýbání se daňovým povinnostem bude existovat, dokud se budou lišit sazby a

daňové základny jednotlivých zemí ve světě a nadnárodní společnosti budou moci z těchto odlišností těžit. Donucující pravidla založená na zákazech vymáhaných administrativními sankcemi jsou náchylná k obcházení, zvláště na mezinárodní úrovni, kde chybí společný orgán pro vymáhání daňových povinností.

26. Praktiky vyhýbání se daňovým povinnostem využívají rozpory a mezery mezi daňovými zákony různých zemí, avšak samy osobě žádné právní předpisy neporušují. Chování, jež je považováno za nemorální, avšak nikoli protiprávní, vysílá jasný signál, že současný právní rámec dostatečným způsobem neřeší problém takového chování, v daném případě vyhýbání se korporátním daním. Situace, kdy určité chování je nemorální, avšak nikoli nezákonné je zřejmým důkazem toho, že právo zaostává za principy spravedlnosti.

27. Rozsáhlá suverenita členských zemí OECD v oblasti daní ovšem znesnadňuje přijetí donucujících pravidel na mezinárodní úrovni, které by byly rezistentní proti obcházení, jež je jádrem praktik vyhýbání se daňovým povinnostem. V praxi tvrdá donucující pravidla nemohou nikdy vyřešit problém agresivního daňového plánování, jež je založeno na dodržování litery zákonů, avšak obcházení jeho smyslu či využívání mezer. Praktiky, jež neporušují právní předpisy, nemohou být z podstaty věci zakazovány či trestány. Proto více méně jediným způsobem, jak se vypořádat s agresivními daňovými praktikami je motivovat poplatníky k tomu, aby se v nich neangažovali.

28. Empirické studie potvrzují, že neschopnost srozumitelně vysvětlit důvody pro přijetí takové či onaké daňové strategie představují pro současné nadnárodní společnosti významné reputační riziko. Negativní vnímání daňové politiky firmy veřejností může poškodit její celkové postavení. Studie společnosti Ernst & Young z roku 2014 o daňových rizicích a nesrovnalostech zjistila, že 89 % největších společností, jichž se studie týkala, má obavy ohledně toho, jak média referují o tom, jaké daně určité společnosti platí¹¹⁰.

1.2.5. Transparentnost a přístup založený na pozitivní motivaci

29. Vzhledem ke slabinám existujících řešení založených na donucujících pravidlech, účinné řešení problému agresivního korporátního daňového plánování by mělo být inspirováno behaviorálním přístupem. Behaviorální ekonomie ovlivňuje veřejnou politiku v řadě zemí OECD, ale nejvíce ve Velké Británii a Spojených státech amerických. V ostatních zemích je využívání poznatků behaviorální ekonomie stále častější v řadě oblastí, zvláště při regulaci penzijních systémů, v oblasti daňové a spotřebitelské politiky. Zásahy založené na behaviorálním přístupu se spíše snaží pomáhat než zakazovat v duchu myšlenky, že cílem veřejné politiky je podporovat chování, jež vede k pozitivním výsledkům¹¹¹.

30. Odpověď na problém informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňových úřadů a veřejnosti je transparentnost¹¹². Daňové úřady potřebují více

¹¹⁰ Ernst & Young, Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement (November 2014), Safeguarding reputation: effective tax communications with stakeholders, str. 40.

¹¹¹ Lunn, P., Regulatory Policy and Behavioural Economics, OECD 2014, str. 19 a 62.

¹¹² „Náprava začíná u transparentnosti: opravdové transparentnosti, kdy finanční úřady a ministerstva finance disponují takovými informacemi, aby byly schopny si učinit jasný celkový obrázek o globálních daňových strukturách nadnárodních společností a důsledků těchto struktur na vytváření zisků, které nejsou daněny v žádné zemi. Vlády jednotlivých zemí by si měly uvědomit, že jednají ve společném zájmu, a měly by donutit finanční úřady a depozitáře akcií, aby vydaly pravidla, která by vytvořila jednotný formát pro zveřejňování celosvětových vlastnických a

transparentnosti k získávání informací potřebných k posouzení, zda jsou dodržovány daňové předpisy a zda byly odvedeny daně v řádné výši; nevládní organizace a média by upřednostňovaly, aby tyto informace byly zveřejňovány a nebyly dostupné pouze daňovým úřadům. Naopak podnikatelské subjekty by chtěly minimalizovat objem citlivých informací, které zpřístupní svým konkurentům ohledně svých výsledků a operací. Pozitivní motivace je proto nutná, aby ovlivnila existující vzorce chování.

31. Obdobně jako regulace nadměrných rizik, do nichž vstupovaly některé finanční instituce, což následně vedlo k finanční krizi – jež spočívala v odstranění motivace k přijímání takových rizik pomocí regulace bonusů vedoucích představitelů těchto finančních institucí, jejichž výše odvisela od rizik jimi přijímaných, – účinná regulace praktik vyhýbání se korporátním daňovým povinnostem by měla eliminovat motivaci využívat tyto praktiky. Toho může být dosaženo dvěma způsoby: za prvé, motivováním těch společností, jež nevyužívají agresivních daňových optimalizací, k dobrovolnému zveřejnění jejich skutečné globální sazby korporátního zdanění a vytvořením možnosti prodat informaci o výši této sazby spotřebitelům, a za druhé, stanovením povinnosti pro společnosti, jejichž globální skutečná sazba korporátního zdanění je na nule či se jí blíží, tj. společnosti, jež využívají agresivní daňovou optimalizaci, ke zveřejnění výše této skutečné sazby spotřebitelům.

32. Co se týče pozitivní motivace, podnikatelské subjekty, které jsou transparentní, co do jejich vlastnické struktury a odvádějí státu spravedlivý díl ze svých zisků státu, si zasluhují odměnu. To, že jednají eticky, by mělo být zhmotněno v konkrétní konkurenční výhodu – každá společnost s transparentní vlastnickou strukturou, která nevyužívá praktiky agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem, tzn. společnost, jejíž skutečná sazba zdanění je blízko nominální korporátní daňové sazby, by měla mít možnost použít značku, která by pomáhala vylepšit její veřejnou pověst¹¹³.

33. Přístup založený na povinném rozkrývání může vhodně doplňovat pozitivně motivační podněty a „pomoci vyplnit mezeru mezi okamžikem, kdy je agresivní daňové schéma vytvořeno, a okamžikem, kdy je odhaleno finančními úřady“; „Povinné včasné zveřejňování příslušných informací [...] se ukázalo být efektivním nástrojem schopným poskytnout úřadům včasné, relevantní a dostatečně podrobné informace o agresivních daňových praktikách, které umožnilo přijetí účinných individuálních i obecných daňových opatření“¹¹⁴. Proto by nadnárodní společnosti měly poskytovat informace o tom, jak alokují příjmy, zisky a daně odvedené v jednotlivých zemích, a to v globálním měřítku a na základě jednotného dokumentu.

34. Správného mixu pozitivně motivačních pravidel a pravidel povinného rozkrývání lze dosáhnout v osmi krocích. V prvním kroku je třeba, aby společnosti rozkryli své korporátní vlastnické struktury až po skutečné (konečné) vlastníky. Toto rozkrytí by mělo zahrnovat rozkrytí skutečných (konečných) vlastníků podle budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz¹¹⁵, avšak aby bylo schopné efektivně přispět k předcházení praktikám

daňových struktur korporací.“ (Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, červen 2013, str. 1532 – 1533).

¹¹³ „Taxparency“ could provide much needed solution for tax evasion, Parliamentary Magazine, 22 September 2014.

¹¹⁴ OECD, Report on Disclosure Initiatives - Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure (2011).

¹¹⁵ Money laundering: Parliament and Council negotiators agree on central registers, European Parliament Press Release, 17 December 2014.

vyhýbání se korporátním daním a dalším negativním efektům, jako je korupce, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů či jednotlivců z třetích zemí podléhajících mezinárodním sankcím, musí mít širší záběr.

35. Za druhé, jakmile jsou rozkryty všechny entity v rámci korporátní vlastnické struktury, bez ohledu na to, zda pouze pro veřejné orgány nebo též pro veřejnost, je nutné, aby uvedly svou skutečnou sazbu korporátního zdanění sestávající se z podílu výše odvedené daně ze zisku a výše zisku (v každé jurisdikci) spolu s výší tržeb (též v každé jurisdikci). Tyto informace by byly získány z účetních závěrek, které jsou společnosti povinny vytvářet a zveřejňovat. Společnosti, které publikují konsolidované účetní dokumenty za celou skupinu, by měly rovněž poskytnout informace ohledně jednotlivých zemí (country-by country report) alespoň s uvedením výše odvedené daně ze zisku, zisku a tržeb.

36. Za třetí, je-li známa korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti a skutečná sazba korporátního zdanění v každé zemi, kde je přítomna, je vypočítán průměr těchto sazeb – globální skutečná sazba korporátního zdanění (GSSKZ).

37. Za čtvrté by mělo být vytvořeno měřítko určující, zda nadnárodní společnosti odvádějí svůj spravedlivý podíl státům, ve kterých jsou přítomny, společně s nástrojem umožňujícím určit, zda toto měřítko bylo naplněno. Nemorální výše GSSKZ by mohl být stanovena například na úrovni 10 %. Historicky během středověku až do raných dob novověku byla zvyková daňová sazba alespoň v oblasti evropské kultury ve výši právě 10 %¹¹⁶.

38. Za páté, společnosti, jejichž GSSKZ je nižší než 10 %, by podléhaly povinnosti povinného rozkrýtí: vedle povinnosti rozkrýt svou vlastnickou korporátní strukturu a GSSKZ veřejnosti, by měly tyto společnosti povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli výši jejich GSSKZ. Většina spotřebitelů zná minimálně výši sazby daně z příjmu, kterou odvádí, nebo výši daně z přidané hodnoty. Díky tomu je běžný spotřebitel schopen poznat, že, pokud někdo platí skutečnou sazbu korporátní daně ve výši 10 %, je tato jeho daňová sazba nízká v porovnání se sazbami daní, které platí on.

39. Za šesté, společnosti, které by dobrovolně rozkryly svou vlastnickou strukturu a GECTR, včetně rozkrýtí skutečných sazeb korporátního zdanění v každé zemi, kde jsou přítomny, a měly výši GSSKZ nad 10 % by získaly odměnu – právo používat taxparentní značku. Tato značka by zlepšila pověst takové společnosti a poskytla by ji konkurenční výhodu oproti netransparentním společnostem. To by odrazovalo spotřebitele od nákupu produktů od společností, jejichž GSSKZ by byl na úrovni 4 % (takové společnosti by nebyly oprávněny získat taxparentní značku) a zároveň to motivovalo k nákupu produktů u společností s taxparentní značkou.

40. Za sedmé, společnosti, jež by zjistily, že výše jejich GSSKZ je pod 10 % nebo společnosti, které by chtěly zvýšit svůj GSSKZ by mohly mít možnost učinit zvláštní příplatek do rozpočtu té členské země nebo těch členských zemí, jejichž verzi taxparentní značky získaly, aby se dostaly nad uvedených 10 % nebo na úroveň, kterou chtějí. Tento příplatek by jim umožnil zvýšit úroveň jejich GSSKZ bez toho, aby musely restrukturalizovat svou vlastnickou a daňovou strukturu.

¹¹⁶

V latině: decenia, v angličtině: tithe, ve francouzštině: dixième, v němčině: das Zehnt, v češtině: desátek.

41. Za osmé by mohlo být stanoveno, že společnosti, které získávají veřejné prostředky nebo společnosti působící v určitých sociálně citlivých oblastech (jako například gambling) by neměly přístup k těmto veřejným prostředkům či licencím, pokud by nerozkryly svou vlastnickou strukturu či GSSKZ nebo alternativně, pokud by výše jejich GSSKZ nebyla alespoň na 10 %, jinými slovy, pokud by neměly taxparentní značku.

II. PRÁVNÍ TEXT NÁVRHU MODELOVÉ ÚMLUVY

Preamble

[...úvodní ustanovení budou doplněna...],

Uznávající, že možnost vytvářet neprůhledné korporátní a daňové struktury napříč jurisdikcemi znemožňuje vytvořit si celkový obrázek globálních ekonomických řetězců.

Uznávající, že neprůhlednost korporátních a daňových struktur podryvá důvěru v podnikatelské prostředí, vede k diskriminaci malých a středních podniků, nelegálním finančním tokům a zneužití státu k soukromým účelům a že tyto problémy, jež se týkají samotné povahy obchodní společnosti, jsou systémového charakteru a lze je najít v řadě právních řádů členských zemí.

Berouce na vědomí skutečnost, že obcházení ustanovení právních předpisů, jež je v samotné povaze vyhýbání se korporátním daním, činí řešení tohoto problému vyhýbání se daňovým povinnostem velmi obtížným, zvláště v situaci, kdy na mezinárodní úrovni chybí koordinace vymáhání daňových povinností.

Berouce v potaz, že je nutné, aby jakýkoli legislativní zásah v této oblasti byl založen na behaviorálním přístupu, jehož cílem je pomáhat spíše než zakazovat určitá jednání;

Jsouce přesvědčeni, že veřejné rozkrytí korporátních a daňových struktur přispívá k informovanosti veřejnosti ohledně toků, jimiž proudí kapitál, a šetří náklady příslušných dozorových úřadů spojené s kontrolní činností;

Majíce v úmyslu uzavřít Úmluvu motivující podniky prostřednictvím pozitivní publicity, aby měly transparentní korporátní struktury a odváděly spravedlivý podíl společnosti, a zároveň odrazující podniky prostřednictvím negativní publicity od vytváření neprůhledných korporátních a daňových struktur vedoucích k přesouvání zisků a oslabování daňové základny.

Kapitola I – Působnost Úmluvy

Článek 1 – Předmět Úmluvy

- 1 Strany přijmou opatření s cílem předcházet přesouvání zisků a oslabování daňové základny.
- 2 K naplnění tohoto cíle stanoví tato *modelová Úmluva* pravidla pro transparentnost korporátních a daňových struktur.

Článek 2 – Subjekty, na které se Úmluva vztahuje

- 1 Tato *modelová Úmluva* se vztahuje na konglomeráty, jejichž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik, jenž je zapsaný ve veřejném rejstříku v členské zemi.
- 2 Tato *modelová Úmluva* se nevztahuje na konglomeráty zahrnující alespoň jednu entitu uvedenou v Příloze 1, část A, bod 4, písm. b).
- 3 Na korporace přímo vlastněné či ovládané skutečnými podílíky, jež nejsou součástí žádného konglomerátu, se ustanovení této *modelové Úmluvy* vztahují, pokud není zveřejněna totožnost jejich skutečných podílíků, výše tržeb, zisku a daně ze zisku.
- 4 Jakákoli korporace se může dobrovolně podřídit režimu této *modelové Úmluvy* předpisu registrací v aplikaci uvedené v Příloze 3. Takovéto podřízení zahrnuje povinnost dodržovat veškerá ustanovení této *modelové Úmluvy*.

Kapitola II - Obecné definice

Článek 3 – Definice

- 1 Pro účely této Úmluvy:
 - a pojmem „skutečný podílík“ se rozumí jakákoli fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá klienta, a/nebo fyzická osoba, jejímž jménem se obchod nebo činnost provádí. Skutečným podílíkem se přinejmenším rozumí:
 - i v případě korporací:
 - A. fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá právnickou osobu formou přímé nebo nepřímé účasti vlastnictví nebo držby dostatečného obchodního podílu, podílu akcií nebo hlasovacích práv, pokud jde o uvedenou právnickou osobu, včetně akcií na doručitele, jinou než společnost kotovanou na regulovaném trhu, která podléhá požadavkům na zveřejnění informací v souladu s právními předpisy Evropské unie nebo která podléhá rovnocenným mezinárodním standardům.

Podíl ve výši 5 % plus jedna akcie je důkazem účasti nebo ovládání na základě držby akcií a vztahuje se na všechny úrovně přímého a nepřímé účasti;

- B. v případě jakýchkoli pochybností o tom, že osoba (osoby) uvedená v bodě i) je skutečným podílníkem, fyzická osoba (osoby), která ovládá řízení právnické osoby jinými prostředky;
- ii v případě právnických osob, jako jsou nadace, a právních uspořádání, jako jsou svěřenské fondy, které zajišťují správu finančních prostředků a jejich rozdělování:
 - A. pokud již byli určeni budoucí obmyšlení, fyzická osoba (osoby), která je obmyšleným nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;
 - B. pokud ještě nebyli určeni jednotlivci, kteří mají prospěch z právního uspořádání nebo právnické osoby, okruh osob, v jejichž hlavním zájmu bylo právní uspořádání nebo právnickou osobu založit nebo provozovat;
 - C. fyzická osoba (osoby), která drží nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;
- iii v případě veřejnoprávních korporací, subjekt, kterého neovládá žádný jiný subjekt nebo skutečný podílník.
- b pojmem „propojení“ se rozumí vztah, ve kterém jsou dvě nebo více fyzických či právnických osob, jiných entit či uspořádání či veřejnoprávních korporací provázány účastí nebo ovládním. Má se za to, že situace, ve které dvě nebo více fyzických právnických osob, jiných entit či uspořádání, jsou dlouhodobě spojeny s jednou a toutéž osobou vztahem ovládní, představuje propojení takových osob, jiných entit či uspořádání;
- c pojmem „účast“ se rozumí držba podílu či členského podílu obnášejícího nejméně 5 % hlasovacích práv nebo práv na základním kapitálu právnické osoby, jiné entity nebo uspořádání;
- d pojmem „ovládání“ se rozumí vztah umožňující přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv v jiné právnické osobě, entitě nebo uspořádání nebo obdobný vztah mezi jakoukoli fyzickou osobou a jinou právnickou osobou, entitou nebo uspořádáním;
- e pojmem „korporace“ se rozumí právnická osoba založená za účelem zisku;
- f pojmem „podnik“ se rozumí právnická osoba založená za účelem zisku či jiná entita či uspořádání;
- g pojmem „konglomerát“ se rozumí síť propojených korporací, podniků či jiných právnických osob, entit či uspořádání, ve kterých má skutečný podílník přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo

ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky či jinými právníckými osobami, entitami nebo uspořádáními;

- h pojmem „skupina“ se rozumí síť korporací, podniků či jiných právníckých osob, entit či uspořádání, v rámci konglomerátu přímo či nepřímo ovládaných skutečným podílníkem; skutečný podílník ovšem není součástí skupiny za účelem výpočtu globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo případně uplatnění sankcí podle článku 9 (1);
 - i pojmem „korporátní strukturou“ se rozumí síť propojení v rámci konglomerátu;
 - j pojmem „veřejná korporace“ se rozumí stát, regionální či obecní nebo jiná místní organizace nebo entita či jednotka, jež je součástí takové organizace nebo státu;
 - k pojmem „rozkrýt“ či „rozкрыtím“ se rozumí zpřístupnění informací příslušným orgánům členských zemí;
 - l pojmem „globální skutečná sazba korporátního zdanění“ se rozumí podíl (i) výše daň ze zisku skupiny a (ii) výše zisku skupiny, doložené a vypočtené v souladu s Přílohou 2;
 - m pojmem „členská země“ se rozumí členská země organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím.
-

Kapitola III – Taxparentní režim

Článek 4 – Taxparentní rozkrytí

- 1 Jakákoli ovládaná korporace může rozkrýt vlastnickou strukturu konglomerátu stejně jako globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí, včetně jejich jednotlivých prvků, a pokud tak učiní, musí zajistit, že tyto prvky jsou uvedeny pravdivě a v aktuální podobě v souladu s podmínkami uvedenými v přílohách 1 a 2. Taxparentní rozkrytí může být též provedeno jakýmkoli ovládaným podnikem v rámci skupiny zapsaným ve veřejném rejstříku členské země, pokud součástí skupiny není ani jedna ovládaná korporace zapsaná ve veřejném rejstříku v alespoň v jednom státě Evropské unie.
- 2 Taxparentní rozkrytí může být provedeno pouze prostřednictvím aplikace uvedené v příloze 3. Členská země se může rozhodnout, že tato aplikace plní roli veřejného rejstříku.
- 3 Taxparentní rozkrytí může být provedeno jakoukoli ovládanou korporací nebo případně ovládaným podnikem v rámci skupiny zapsaným ve veřejném rejstříku v členské zemi, a to jménem všech ostatních právníckých osob, entit či uspořádání, jež jsou součástí konglomerátu, za podmínek uvedených v přílohách 1 a 2.

Článek 5 – Taxparentní značka

- 1 Jakýkoli ovládaný podnik v rámci skupiny, jež je součástí konglomerátu, jenž se stal předmětem taxparentního rozkrytí, je oprávněn užívat taxparentní značku za

předpokladu, že taxparentní rozkrytí bylo zveřejněno a že globální skutečná sazba korporátního zdanění skupiny převyšuje 10 %.

- 2 Udělená taxparentní značka musí být:
 - a v interaktivní formě součástí domovského portálu oficiální internetové stránky skupiny nebo alespoň ovládaného podniku v rámci dotčené skupiny, jenž je zapsán ve veřejném rejstříku v členské zemi, v souladu s podmínkami uvedenými v Příloze 4, část A;
 - b propojena s aplikací uvedenou v příloze 3 v souladu se specifikacemi uvedenými tamtéž;
 - c formulována:
 - i nejméně v úředním jazyce či v úředních jazycích té členské země, již odpovídá kód země domény nejvyšší úrovně obsažené v doménovém jméně internetové stránky, jejíž je taxparentní značka součástí, pokud je takový kód domény nejvyšší úrovně použit, nebo
 - ii v jazyce internetové stránky, jejíž součástí je taxparentní značka, je-li tato stránka na generické doméně nejvyšší úrovně, nebo
 - iii v úředním jazyce či úředních jazycích členské země, kde je přítomen alespoň jeden ovládaný podnik v rámci skupiny, pokud je použita autorizovaná samolepka s taxparentní značkou;
 - d používána v časovém období, kdy zveřejněné dokumenty obsahují informace uvedené v příloze 2, část B ohledně všech ovládaných podniků v rámci skupiny jsou pravdivé, správné a aktuální.
- 3 Taxparentní značka může být též použita ve formě autorizované samolepky v souladu s podmínkami uvedenými příloze 4, část A.
- 4 Taxparentní značka je jediným označením, které dokládá transparentnost korporátní struktury a globální skutečnou sazbu korporátního zdanění.
- 5 Taxparentní značka musí být zobrazena tak, aby známka i všechny informace, které obsahuje, byly viditelné, snadno rozlišitelné a dostatečně zvýrazněné pro běžného spotřebitele. Umisťovat jakákoli označení, značky nebo nápisy, které by mohly mít vliv na význam nebo formu taxparentní značky se zakazuje. Jakákoli označení, značky nebo nápisy mohou být umisťovány v blízkosti taxparentní značky, pouze pokud viditelnost, čitelnost, smysl nebo forma taxparentní značky tím není dotčena.
- 6 Obsah, forma a podmínky užívání taxparentní značky jsou uvedeny v příloze 4.
- 7 Skupina, která by chtěla zvýšit svou globální skutečnou sazbu korporátního zdanění může zaplatit prostřednictvím ovládaného podniku dodatečný příplatek. Výše tohoto příplatku se přičítá součtu částek daně ze zisku odvedené skupinou za účelem výpočtu její globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo částky daně ze zisku odvedené v Evropské unii. Dodatečný příplatek se hradí:

- (a) členské zemi, vzhledem k níž byla taxparentní značka získána; nebo
- (b) Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, byly-li získány taxparentní značky vzhledem k více členským státům, nebo
- (c) jakékoli členské zemi vybrané pro účely úhrady dodatečného příplatku, nebyla-li taxparentní značka získána a nedošlo-li k zahájení řízení, jež by mohlo vyústit v sankce uvedené v čl. 9, odst. 1, nebo
- (d) členskému zemi, jejíž orgány zahájily řízení, jež může vyústit v sankce uvedené v čl. 9, odst. 1

Článek 6 – Taxparentní značka pro skupiny ve ztrátě

Skupina ve ztrátě může získat prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zvláštní verzi taxparentní značky uvedené v příloze 4, část B, pokud je v rámci taxparentního rozkrytí uvedena výše ztráty místo výše zisku. Ustanovení odstavců 2 až 6 čl. 5 se použijí obdobně.

Článek 7 – Veřejné taxparentní rozkrytí bez oprávnění získat taxparentní značku

- 1 Skupina, jejíž globální skutečná sazba korporátního zdanění stanovená v souladu s podmínkami uvedenými v příloze 2 je nižší než 10 %, musí provést a zveřejnit taxparentní rozkrytí prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zapsané ve veřejném rejstříku v členském státě. Takové rozkrytí neopravňuje k získání taxparentní značky.
- 2 Jakákoli ovládaná korporace v rámci skupiny, jež podléhá povinnosti uvedené v odst. 1, má povinnost uvést viditelným, snadno rozeznatelným a výrazným způsobem na jakémkoli sdělení určeném spotřebiteli v souladu s ustanoveními přílohy 5 globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí.

Článek 8 – Doplnkové podmínky taxparentního rozkrytí v určitých oblastech

Bez ohledu na ustanovení čl. 7, taxparentní rozkrytí je povinné pro skupinu, jejíž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik, který je zapsaný ve veřejném rejstříku v členské zemi a který splňuje alespoň jednu z následujících podmínek:

- a získává veřejné prostředky v jakékoli podobě;
- b je ve smluvním, jiném dvoustranném či jednostranném vztahu s veřejnou korporací nebo entitou, která získává veřejné prostředky v jakékoli podobě,
- c působí alespoň v jedné z těchto oblastí:
 - i hazardní služby,
 - ii bezpečnostní služby,
 - iii nakládání s jaderným palivem nebo odpadem,

- iv obchod se zbraněmi,
- v offshorové služby, zvláště vytváření korporátních struktur vedoucích do zemí se základní zákonnou sazbou daně ze zisku nižší než 10 %.

Kapitola IV – Závěrečná ustanovení

Článek 9 - Sankce

- 1 Podnik, který na žádost neposkytl prostřednictvím aplikace uvedené v Příloze 3 nebo jiným způsobem příslušnému orgánu členské země informace uvedené v článku 4 v situaci, kdy k tomu byl povinen podle této *modelové Úmluvy*, bude postižen sankcí, ledaže by prokázal, že tyto informace poskytl do 10 dnů od takové výzvy a že jeho globální skutečná sazba korporátního zdanění byla alespoň 10 %. Sankce může obsahovat peněžní pokutu až do výše 10 % čistého obrátu podniku nebo skupiny, do které podnik náleží.
- 2 Podnik, jenž získal taxparentní značku na základě poskytnutí informací, jež byly nesprávné, nepravdivé nebo nebyly aktuální nebo, který použil taxparentní značku v rozporu s podmínkami jejího užití, není oprávněn dále pokračovat v jejím užívání či ji získat po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo neoprávněné užití zjištěno.
- 3 Podnik uvedený v čl. 7, odst. 1, který nesplnil jakoukoli z povinností uvedených v článku 7, není oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení a po stejnou dobu má zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakékoli členské zemi.

Podnik uvedený v čl. 8, který neprovedl taxparentní rozkrytí, není oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení, a po stejnou dobu má podle povahy věci zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakékoli členské zemi nebo případně k dotčené činnosti uvedené v čl. 8 (c).

- 4 Členské země zajistí potřebnou ochranu taxparentní značce, jakož i systému jejího přidělení a přijmou vhodná opatření v případě jejího neoprávněného použití. Členské země krom toho stanoví sankce za porušení ustanovení této *modelové Úmluvy*, včetně trestních sankcí za vážná porušení, a přijmou veškerá opatření nezbytná pro zajištění jejich provádění. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.

Článek 10 – Podpis Úmluvy a vstup v účinnost

- 1 Tato Úmluva je otevřena k podpisu členskými zeměmi organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Je podmíněna ratifikací, přijetím či souhlasem. Listiny týkající se ratifikace, přijetí nebo souhlasu se ukládají u jednoho z depozitářů.
- 2 Úmluva vstoupí v účinnost prvního dne měsíce následujícího po uplynutí lhůty tří měsíců po okamžiku, kdy pět států vyjádřilo souhlas být Úmluvou vázáno v souladu s ustanoveními odstavce 1.

- 3 Vzhledem k jakékoli členské zemi Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, jež poté vysloví souhlas tím být Úmluvou vázána vstoupí Úmluva v účinnost první den měsíce následujícího po uložení listiny stvrzující ratifikaci, přijetí či souhlas.

Článek 11 – Územní působnost Úmluvy

- 1 Jakýkoli stát může v okamžiku podpisu nebo při uložení ratifikační listiny, přijetí či souhlasu určit území, na které se tato Úmluva vztahuje.
- 2 Jakýkoli stát může později prostřednictvím oznámení učiněnému některému z depozitářů rozšířit použití této Úmluvy na jakékoli jiné území uvedené v tomto oznámení. Vzhledem k takovému území vstoupí Úmluva v účinnost první den měsíce následujícího po uplynutí lhůty tří měsíců od okamžiku přijetí takového oznámení depozitářem.
- 3 Jakékoli oznámení učiněné podle jednoho z předchozích odstavců adresované jednomu z depozitářů může být vypovězeno vzhledem k území uvedenému v tomto prohlášení. Výpověď nabývá účinnosti první den měsíce následujícího po uplynutí lhůty tří měsíců od okamžiku přijetí takového oznámení depozitářem.

Článek 12 – Výpověď

- 1 Jakákoli strana může kdykoli tuto úmluvu vypovědět oznámením učiněným některému z depozitářů.
- 2 Tato výpověď nabývá účinnosti prvního dne měsíce po uplynutí lhůty tří měsíců po doručení oznámení depozitáři.

Článek 13 – Depozitář a jeho funkce

- 1 Depozitář, jenž obdržel akt, oznámení nebo sdělení, notifikuje ostatní členské státy Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, jakož i jakoukoli stranu této Úmluvy:
 - a o jakémkoli podpisu;
 - b o uložení jakékoli listiny obsahující ratifikaci, přijetí či souhlas;
 - c o jakémkoli datu vstupu v účinnost této Úmluvy v souladu s ustanoveními článků 10 a 11 této Úmluvy;
 - d o jakémkoli aktu, oznámení nebo sdělení týkající se této Úmluvy.
- 2 Depozitář, jenž obdržel sdělení nebo činí oznámení podle ustanovení odstavce 1 o tom neprodleně informuje druhého depozitáře.

In witness whereof [*...to be added...*]

PŘÍLOHA 1 - VLASTNICKÁ STRUKTURA KONGLOMERÁTU

ČÁST A – INFORMACE O VLASTNICKÉ STRUKTUŘE KONGLOMERÁTU

(a) Popis vlastnické struktury konglomerátu obsahuje informace o všech propojených korporacích, podnicích, jiných právnických osobách, entitách nebo uspořádáních, veřejnoprávních korporacích a fyzických osobách, ve kterých skutečný podílník má přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky, jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními. Aniž je dotčen bod b), tyto informace obsahují ve vztahu k(e):

(i) korporacím:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,
5. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(ii) právnickým osobám, jež nejsou korporacemi:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní forma,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(iii) jiným entitám či uspořádáním, jež nejsou právnickými osobami:

1. název, pokud existuje,
2. adresu, byla-li přidělena, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,

5. informace ohledně obmyšlených, pokud existují, v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
6. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku nebo tytéž informace ohledně povinné osoby podléhající ustanovením proti legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo ekvivalentním ustanovením podle zahraničního práva, u níž je entita nebo uspořádání zapsáno nebo, kde jsou uloženy zakládající dokumenty;
7. název či jméno osoby oprávněné určit obmyšlené, pokud nejsou identifikováni podle bodu 6,
8. název a adresu banky, kam byl uložen dokument či dokumenty uvedené v bodu 6, včetně data a označení smlouvy o úschov uzavřené s touto bankou.

(iv) fyzickým osobám:

1. jméno,
2. měsíc a rok narození,
3. místo pobytu, a to včetně uvedení státu,
4. v případě, že jsou zastoupeny, rovněž informace uvedené v bodech 1. až 3. s uvedením, zda osoba zástupce při výkonu této funkce zástupce jedná v rámci zákonné či veřejnoprávní povinnosti mlčenlivosti;

I když je taxparentní rozkrytí zveřejněno, totožnost fyzické osoby či (osob) v rámci vlastnické struktury není zveřejněna, pokud tyto osoby zvolily možnost nezveřejnit svou totožnost, ledaže je jejich totožnost v postavení přímých či nepřímých podílníků již zveřejněna na základě jiných předpisů unijní legislativy nebo legislativy členských států nebo třetích zemí.

(v) veřejnoprávním korporacím:

1. název,
2. charakter veřejnoprávní korporace, případně její účel, jedná-li se o zahraniční korporaci,
3. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, a to včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
4. identifikační číslo, bylo-li přiděleno,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je veřejná korporace zapsána;

6. název státu, jehož je součástí,
 7. název veřejné instituce, která vykonává vlastnická práva ve veřejné korporaci jménem státu, pokud taková instituce existuje;
- (vi) účastem vyšším než 5 %:
1. výše účasti,
 2. charakter účasti, zejména, je-li účast předmětem zajištění,
 3. držitele účasti v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;
- (vii) účastem nižším než 5 %, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období s počtem osob držících tyto účasti spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk vyšší než 5 % během předmětného období;
- (viii) účastem, jejichž držitel je neznámý navzdory vynaložení přiměřeného úsilí k identifikaci takového držitele, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období, jež nesmí být přesahovat 5 %, spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk během předmětného období.
- Je-li účast předmětem zajištění, informace o účasti musí navíc podle potřeby obsahovat informace uvedené v bodech (i) – (v) o osobě, v jejíž prospěch bylo zajištění zřízeno.
- (b) Popis vlastnické struktury nemusí obsahovat informace o totožnosti držitelů účastí,
- (i) držených prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému v České republice či v zahraničí,
 - (viii) držící svůj podíl prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je členskou zemí, ledaže se jedná o uzavřený fond, jehož jednotky nemohou být odkoupeny či obchodovány na trzích či mnohohostranných obchodních systémech uvedených v předchozím bodě (i) nebo na obdobných tržních platformách třetích států,
 - (ix) jež jsou bankami či pojišťovnami podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je členskou zemí, v rámci kterého jsou tyto osoby povinny dokládat původ základního kapitálu a způsobilost osob, které na nich mají přímý či nepřímý podíl, účast nebo členství.
 - (iv) kteří jsou v zaměstnaneckém poměru s právnickou osobou, jinou entitou či uspořádáním, v nichž mají přímou účast,

- (c) Účasti uvedené pod písmeny a), bod (vii) a (viii), a písm. b), body (i) a (iv) jsou uvedeny ve vlastnické struktuře v podobě celkové sumy uvádějící nepřetržitým způsobem a nejméně čtvrtletně maximální celkovou výši, jež tyto účasti dosáhly; ustanovení písm. f), (ii) se použije obdobně vzhledem k těmto účastem.
- (d) Ohledně jednotlivých účastí, jež jsou uvedeny výše pod písm. a), bod (iv), (vii) a (viii) a písm. b) se v popisu vlastnické struktury vedle výše těchto jednotlivých účastí uvedou následující informace,
- (i) drženo prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému,
 - (ii) drženo prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající dohledu členské země,
 - (ix) drženo bankou či pojišťovnou podléhající dohledu členské země,
 - (x) drženo zaměstnanci,
 - (xi) drženo fyzickými osobami, jež nezveřejnily svou totožnost;
 - (vi) drženo podílníky s účastí nepřevyšující 5 %,
 - (vii) drženo neidentifikovatelnými podílníky.
- (e) V popisu vlastnické struktury jsou subjekty, jež jsou uvedeny výše pod písm. (a), označeny dovětkem „ovládající“ v případě, že jsou ovládajícími subjekty; jsou-li ovládajícími subjekty v důsledku jednání ve shodě, uvedou za předcházející dovětek „ve shodě.“ Následující práva nejsou brána v úvahu při určení, zda určitá osoba je osobou ovládající:
- (i) práva držená jménem či na účet osoby mimo skupinu; nebo
 - (ii) týkající se účastí:
 - držené jako předmět účasti za předpokladu, že předmětná práva týkající se účasti jsou vykonávána v souladu s přijatými pokyny, nebo
 - držená v souvislosti s přijetím úvěru či půjčky v rámci běžné obchodní činnosti za předpokladu, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby příjemce zajištění.
- (f) Změny vlastnické struktury uvedené pod písm. a) musí být poskytnuty ohledně změny účastí:
- (i) převyšujících 5 % a jejich držitelů nejpozději na konci každého kalendářního čtvrtletí, v němž došlo k první takové změně;
 - (ii) nepřevyšujících 5 %, včetně účastí držených neznámými podílníky, nejpozději ve lhůtě 12 měsíců od provedení posledního taxparentního rozkrytí od okamžiku,

kdy nastala první taková změna, nedošlo-li v této lhůtě k jinému taxparentnímu rozkrytí.

- (g) K informacím ohledně vlastnické struktury mohou být uvedeny následující informace ve vztahu k subjektům, uvedeným pod písm. a), body (i) – (iii):
 - (i) výše obdržené veřejné podpory,
 - (ii) počet zaměstnanců,
 - (iii) odkaz na webovou stránku, kde je zveřejněna zpráva o společenské odpovědnosti subjektu, pokud ji subjekt vydal.
- (h) Informace o vlastnické struktuře musí být poskytnuty prostřednictvím interaktivního formuláře v rámci aplikace uvedené v Příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ VLASTNICKÉ STRUKTURY KONGLOMERÁTU

- (a) Aniž je dotčeno ustanovení písm. d) níže, není nutné dokládat informace uvedené ve vlastnické struktuře, co se týče držitelů a účastí, které:
- (i) nepřevyšují 10 %, nebo
 - (ii) jsou uvedeny výše v části A, písm. a), body (vii) a (viii) a písm. b) (i) a (iv), (v).
- (b) Informace o ostatních účastech a jejich držitelích 1 se dokládají:
- (i) výpisem z příslušného obchodního či jiného veřejného rejstříku státu, v němž jsou jednotlivé subjekty, entity či uspořádání zapsány, obsahuje-li informaci o výši, charakteru a držiteli účasti a je-li tato informace veřejně dostupná,
 - (ii) výpisem z evidence emisí vedené osobou oprávněnou k vedení takové činnosti nebo výpisem z obdobné evidence vydaným osobou, která vykonává investiční činnost úschova investičních nástrojů spočívající ve vedení evidence imobilizovaných či zaknihovaných cenných papírů;
 - (iii) dokumentem vydaným bankou, ve kterém se uvádí, že fyzické certifikáty umožňující převod nebo jiné nakládání s účastí byly nevratně složeny do bankovní úschovy, je-li tato banka podřízena dohledu veřejného orgánu,
 - (x) notářským zápisem nebo jiným dokumentem vydaným notářem.
- Osoby uvedené pod písm. b), bod (ii) až (iv) musí být podřízeny dohledu veřejného orgánu členského státu Evropské unie nebo členské země, nebo státu, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci.
- (c) V případě, že povinný subjekt dokládá vlastnickou strukturu způsobem uvedeným pod písm. b), body (ii) až (iv) a osoby uvedené v těchto bodech mají zapsané sídlo nebo skutečné sídlo ve státě, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci, avšak který není ani členským státem Evropské unie ani členskou zemí, přiloží tento subjekt navíc dokument obsahující vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených v těchto dokumentech spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem osob, jenž tyto dokumenty vydaly, kterým se tyto osoby zavazují poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
- (d) Ohledně účastí, které převyšují 5 %, avšak nepřevyšují 10 % jsou povinné osoby doložit požadované informace týkajících se těchto účastí bez zbytečného odkladu na žádost příslušného orgánu; ustanovení písm. e), body (ii) – (v) se použijí obdobně.
- (e) Dokumenty uvedené pod písm. b) a c):
- (i) musí být doručeny společně s informacemi, které dokládají;
 - (ii) nesmí být starší tří měsíců;
 - (iii) uvádějí datum a místo jejich vydání, název či jméno, identifikační číslo, je-li přiděleno, emailovou adresu a adresu zapsaného sídla či skutečného sídla osoby, jež tyto dokumenty vydala,

- (iv) nejedná-li se o dokumenty uvedené pod písm. b), bod (iii) a písm. c), lze předložit ve formě získané na základě užití dálkového přístupu k danému rejstříku či evidenci nebo jako elektronickou kopii příslušné listiny; pokud je takový dokument vydán osobou zapsanou ve veřejném rejstříku některé členské země není třeba takový dokument legalizovat či opatřit apostilou;
- (v) nejsou-li tyto výpisy v jazyce příslušného členské země nebo v anglickém jazyce, je nutné rovněž předložit jejich překlad do jazyka tohoto příslušné členské země.

PŘÍLOHA 2 - GLOBÁLNÍ SKUTEČNÁ SAZBA KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ SKUPINY

ČÁST A – INFORMACE PRO URČENÍ GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

1. Vedle informací požadovaných v Příloze I musí být rozkryty následující informace ohledně:
 - (a) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku v členském státě Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) výše zisku uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU;
 - (b) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku mimo členské státy Evropské unie v rámci skupiny:
 - (i) ekvivalent výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (ii) ekvivalent výše zisku uvedeného v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,
 - (iii) ekvivalent výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU.

Alternativně lze uvést každou z částek souhrnně, tak že zahrnuje každou z částek ve vztahu ke každé zemi, kde je předmětná skupina přítomna.
2. V případě, že podnik uvedený v bodě 1), písm. a) a písm. b) není povinen k odvodu daně ze zisku či ze ztráty či obdobné dani, uvede se výše odvedené daně ze zisku vyplaceného přímým podílníkům.
3. Pokud částka uvedená v bodě 1, písm. a), odrážka (iii) či písm. b), odrážka (iii) zahrnuje rovněž částku odložené daně, vedle celkové částky odvedené daně ze zisku je nutné rovněž uvést částku odložené daně ze zisku a částku daně ze zisku bez částky odložené daně.
4. Výše případného dodatečného příplatku uvedeného v čl. 5, odst. 8 se uvede vedle informací uvedených v bodech 1 a 2.
5. Ve vztahu ke každému ovládané právnické osobě je nutné uvést výši čistého obrátu nebo výši obdobného čistého příjmu.
6. Částky uvedené v předchozích bodech jsou uvedeny v měně odpovídající měně, ve které jsou tyto částky uvedeny v dokumentech uvedené v části B této Přílohy. Není-li touto měnou euro vedle částky uvedené v takové jiné měně je uvedena částka v eurech převedená podle kurzu platného v okamžiku, k jakému byly tyto částky zaneseny do aplikace uvedené v příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ INFORMACÍ UVEDENÝCH V ČÁSTI B

1. Informace uvedené podle části A musí být doloženy poslední aktuální:
 - (a) roční účetní závěrkou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
 - (b) výroční zprávou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
2. Jestliže informace uvedené v části A, bod 1, písm. a), odrážka (iii) nebo písm. b), odrážka (iii) nebo v bode 3) nemohou být doloženy dokumenty uvedenými v předchozím bodě, musí být doloženy:
 - (a) výpisem z bankovního účtu, ze kterého byla zaplacená daň ze zisku (nebo ze ztráty) nebo dodatečný příplatek ve smyslu čl. 5, odst. 7, který obsahuje údaje o:
 - (i) majiteli tohoto bankovního účtu,
 - (ii) příjemci platby,
 - (iii) výši platby,
 - (iv) měně platby,
 - (v) informaci, že platba slouží k úhradě daně ze zisku (ze ztráty) nebo dodatečného příplatku; a
 - (b) dokumentem obsahujícím vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených pod písm. a) spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem banky, jež vede účet uvedený pod písm. a), kterým se banka zavazuje poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
3. Jestliže informace uvedené v části A nemohou být doloženy pomocí dokumentů uvedených v bodech 1 a 2 této části nebo informace v těchto dokumentech se neshodují s informacemi uvedenými v části A, musí být tyto informace doloženy čestným prohlášením, které doplňuje chybějící informace nebo vysvětluje, jak se tyto informace vztahují k informacím obsaženým v dokumentech uvedeným v bodech 1 a 2.

ČÁST C – VÝPOČET GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

3. Výpočet globální skutečné sazby korporátního zdanění:

Suma částek odvedených na dani ze zisku každým ovládaným podnikem v rámci skupiny, včetně případného dodatečného příplatku, děleno sumou zisků každého ovládaného podniku v rámci skupiny.

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 3 - TAXPARENTNÍ INTERNETOVÁ APLIKACE

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

PŘÍLOHA 4 – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

ČÁST A – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST B – ZVLÁŠTNÍ VERZE TAXPARENTNÍ ZNAČKY PRO SKUPINY VE ZTRÁTĚ

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST C – PRAVIDLA PRO PŘIDĚLOVÁNÍ VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE

1. Pravidla pro přidělení počtu vyplněných hvězdiček na taxpARENTNÍ značce jsou uvedena v následující tabulce:

SUMA ČÁSTEK ODVEDENÝCH NA DANI ZE ZISKU OVLÁDANÝMI PODNIKY V RÁMCI SKUPINY VE VŠECH ČLENSKÝCH ZEMÍCH, KDE SE NACHÁZEJÍ	POČET VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE
EUR 999 a méně	Žádná
Od EUR 1 000 do EUR 9 999	Jedna
Od EUR 10 000 do EUR 99 999	Dvě
Od EUR 100 000 do EUR 999 999	Tři
Od EUR 1 000 000 do EUR 9 999 999	Čtyři
Od EUR 10 000 000 do EUR 99 999 999	Pět
Od EUR 100 000 000 do EUR 999 999 999	Šest
Od EUR 1 000 000 000 a více	Sedm

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 5 – TEXT POVINNÉHO OZNÁMENÍ PODLE USTANOVENÍ ČL. 7, ODS. 2

Text, který ovládaná korporace uvedená v ustanovení čl. 7, odst. 2 má povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli nebo veřejnosti:

"Moje globální skutečná sazba korporátního zdanění je [0-9%]."

Pro veřejnou diskuzi

NÁVRH MODELOVÝCH OBECNÝCH ZÁSAD

KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI

(relevantní pro členské země OECD)

květen 2015

OBECNÉ ZÁSADY KORPORÁTNÍ TAXPARENTNOSTI

PREAMBULE

1. Možnost vytvářet neprůhledné korporátní a daňové struktury napříč jurisdikcemi znemožňuje vytvořit si celkový obrázek globálních ekonomických řetězců. Neprůhlednost korporátních a daňových struktur подрývá důvěru v podnikatelské prostředí vede k diskriminaci malých a středních podniků, nelegálním finančním tokům a zneužití státu k soukromým účelům. Tyto problémy, jež se týkají samotné povahy obchodní společnosti, jsou systémového charakteru a lze je najít v řadě právních řádů členských zemí OECD. Neblahé účinky neprůhlednosti korporátních a daňových struktur brání správnému fungování vnitřního trhu a oslabují efektivitu vymahatelnosti práva. Aby bylo možno napravit tyto nedostatky při fungování vnitřního trhu a předcházet snižování efektivitu vymahatelnosti práva, je nutné přijmout široký horizontální rámec, jenž by byl schopen řešit problém neprůhledných korporátních a daňových struktur podniků s cílem zvýšit transparentnost a zabránit zneužívání těchto struktur.

2. Obcházení ustanovení právních předpisů, jež je v samotné povaze vyhýbání se korporátním daním, činí řešení tohoto problému pomocí preskriptivních norem velmi obtížným, zvláště v situaci, kdy na mezinárodní úrovni chybí koordinace vymáhání daňových povinností. Proto je nutné, aby legislativní zásah byl založen na behaviorálním přístupu, jehož cílem je pomáhat spíše než zakazovat určitá jednání. Cílem těchto obecných zásah je na jedné straně motivovat podniky prostřednictvím pozitivní publicity, aby měly transparentní korporátní struktury a odváděly spravedlivý podíl společnosti a na druhé straně odradit podniky prostřednictvím negativní publicity od vytváření neprůhledných korporátních a daňových struktur vedoucí zejména k přesouvání zisků a oslabování daňová základny.

3. Tyto obecné zásady by se měly týkat právnických osob, které mohou být drženy či ovládány nepřímo skutečným podílníkem přes jiné právnické osoby, entity či jiná uspořádání tak, že dochází k vytvoření komplexní korporátní struktury, jež může být neprůhledná (konglomerát). Neprůhlednost komplexních korporátních struktur může představovat prostředek pro realizaci agresivního daňového plánování stejně jako dalších škodlivých praktik, jako je korupce, střet zájmů, zneužití státu pro soukromé účely, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů a osob třetích států podléhající mezinárodním sankcím.

4. Bez ohledu na povinnosti rozkrytí podle použitelných předpisů legislativy členských zemí podniky, jež nejsou součástí konglomerátu, avšak jsou veřejně transparentní, co se týče jejich skutečných podílníků, výše tržeb, zisku a daně ze zisku, se mohou dobrovolně podřídit režimu předvídaném tímto nařízením, zejména, aby mohly používat taxpARENTNÍ značku. TaxpARENTNÍ rozkrytí je dobrovolné sdělení informací, které, pokud je zveřejněno, může vyústit v udělení taxpARENTNÍ značky. Vzhledem k tomu, že taxpARENTNÍ rozkrytí zahrnuje veškeré informace, které mají být součástí veřejných rejstříků skutečných vlastníků, členská země se může rozhodnout, že aplikace, prostřednictvím které se provádí taxpARENTNÍ rozkrytí, může plnit roli tohoto veřejného rejstříku.

5. Globální skutečná míra korporátního zdanění slouží v určení výše daně skutečně odvedené skupinou ve všech jurisdikcích, kde je přítomna, za účelem výpočtu skutečné míry zdanění, které skupina podléhá, aby bylo možno vyhodnotit, zda skupinapřesouvá zisky,

oslabuje daňovou základnu nebo se dopouští obdobných praktik vyhýbání se daňovým povinnostem.

6. Veřejné rozkrytí korporátních a daňových struktur přispívá k veřejné informovanosti ohledně toků, jimiž proudí kapitál, a šetří náklady příslušných dozorových úřadů spojené s kontrolní činností. Skupiny, které učinily taxparentní rozkrytí vůči veřejnosti, by měly mít možnost používat odlišující značku, aby zlepšily svou pověst u veřejnosti a získaly hmatatelnou konkurenční výhodu. Aby nebylo nutné, aby skupiny s nízkou globální skutečnou mírou korporátní daně, které si chtějí tuto míru zvýšit, musely za tím účelem restrukturalizovat své korporátní a daňové struktury, mělo by být těmto skupinám umožněno jednoduše zvýšit tuto míru zaplacením příplatku do rozpočtu prostřednictvím kontrolovaného podniku, jenž je právnickou osobou, zvláštní příplatek do rozpočtu té členské země či zemí, jejíž verze taxparentní značky získala. Tento příplatek by se přičetl k výši daně ze zisku odvedené skupinou. Vzhledem k tomu, že globální skutečná míra korporátní daně zobrazená na taxparentní značce je odvozena ze zisku, který ovšem není přítomen, pokud je skupina ve ztrátě, je nutné vytvořit zvláštní verzi taxparentní značky, aby i tyto skupiny mohly využívat taxparentní značku.

7. Skupiny, jejichž součástí jsou podniky, které získávají prostředky z veřejných rozpočtů, uzavírají smlouvy nebo činí jiné právní úkony vůči veřejným institucím by měly být podřízeny zvláštnímu režimu zesílené transparentnosti, aby bylo zajištěno, že prostředky z veřejných rozpočtů jsou používány účinně a hospodárně. Rovněž skupiny, jejichž součástí jsou podniky působící ve specifických oblastech, jako je například obchod se zbraněmi nebo zpracování radioaktivního paliva či odpadu, nebo jejichž činnost vytváří negativní společenské důsledky, jako jsou například služby hazardních her nebo poskytování offshorových služeb by měly být podřízeny zvláštnímu zesílenému taxparentnímu režimu.

8. Sankce za neoprávněné používání taxparentní značky zabráňují používání této značky v budoucnu. Co se týče situací zahrnujících veřejné prostředky nebo činnosti, k nimž je potřeba veřejnoprávního povolení, měly by rovněž obsahovat zákaz přístupu k těmto prostředkům nebo k činnostem, k jejichž provozování je třeba veřejnoprávního povolení.

PŮSOBNOST A DEFINICE

9. Tyto obecné zásady jsou doporučeními, tzn. souborem nezávazných pravidel. Poskytují rady, jak rozlišit mezi podniky, které se zavázaly ke korporátní a daňové odpovědnosti a které nikoli.

10. Cílem těchto doporučení je předcházet přesouvání zisků a oslabování daňové základny. Za tímto účelem stanoví tyto obecné zásady nezávazná pravidla pro transparentnost korporátních a daňových struktur. Tyto obecné zásady by se měly týkat především konglomerátů, jejichž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik zapsaný ve veřejném rejstříku v členském státě. Tyto obecné zásady se netýkají na konglomerátů zahrnujících alespoň jednu entitu uvedenou v Příloze 1, část A, bod 4, písm. b). Korporací přímo vlastněných či ovládaných skutečnými podílíky, jež nejsou součástí žádného konglomerátu, se ustanovení těchto obecných zásad týkají, pokud není zveřejněna totožnost jejich skutečných podílíků, výše tržeb, zisku a daně ze zisku. Jakákoli korporace se může dobrovolně podřídit režimu těchto obecných zásad registrací v aplikaci uvedené v Příloze 3, avšak takovéto podřízení zahrnuje dodržování všech ustanovení těchto zásad.

11. **Skutečný podílík.** Skutečný podílík je jakákoli fyzická osoba (či osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá klienta, a/nebo fyzická osoba, jejímž jménem se obchod nebo činnost provádí. Skutečným podílíkem se přinejmenším rozumí:

(i) v případě korporací:

- 1) fyzická osoba (osoby), která v konečném důsledku vlastní nebo ovládá právnickou osobu formou přímé nebo nepřímé účasti nebo držby dostatečného obchodního podílu, podílu akcií nebo hlasovacích práv, pokud jde o uvedenou právnickou osobu, včetně akcií na doručitele, jinou než společnost kotovanou na regulovaném trhu, která podléhá požadavkům na zveřejnění informací v souladu s právními předpisy Evropské unie nebo která podléhá rovnocenným mezinárodním standardům.

Podíl ve výši 5 % plus jedna akcie je důkazem účasti nebo ovládání na základě držby akcií a vztahuje se na všechny úrovně přímé a nepřímé účasti;

- 2) v případě jakýchkoli pochybností o tom, že osoba (osoby) uvedená v bodě i) je skutečným majitelem, fyzická osoba (osoby), která ovládá řízení právnické osoby jinými prostředky;

(ii) v případě právnických osob, jako jsou nadace, a právních uspořádání, jako jsou svěřenské fondy, které zajišťují správu finančních prostředků a jejich rozdělování:

- 1) pokud již byli určeni budoucí obmyšlení, fyzická osoba (osoby), která je obmyšleným nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;

- 2) pokud ještě nebyli určeni jednotlivci, kteří mají prospěch z právního uspořádání nebo právnické osoby, okruh osob, v jejichž hlavním zájmu bylo právní uspořádání nebo právnickou osobu založit nebo provozovat;

3) fyzická osoba (osoby), která drží nejméně 5 % majetku právního uspořádání nebo právnické osoby;

(iii) v případě veřejnoprávních korporací, subjekt, kterého neovládá žádný jiný subjekt nebo skutečný podílník.

12. **Propojení.** Propojení je vztah, ve kterém jsou dvě nebo více fyzických či právnických osob, jiných entit či uspořádání či veřejnoprávních korporací provázány účastí nebo ovládáním. Má se za to, že situace, ve které dvě nebo více fyzických právnických osob, jiných entit či uspořádání, jsou dlouhodobě spojeny s jednou a toutéž osobou vztahem ovládání, představuje propojení takových osob, jiných entit či uspořádání;

13. **Účast.** Účast je držení podílu či členského podílu obnášejícího nejméně 5 % hlasovacích práv nebo práv na základním kapitálu právnické osoby, jiné entity nebo uspořádání;

14. **Ovládání.** Ovládáním je vztah umožňující přímo či nepřímo uplatňovat rozhodující vliv v jiné právnické osobě, entitě nebo uspořádání nebo obdobný vztah mezi jakoukoli fyzickou osobou a jinou právnickou osobou, entitou nebo uspořádáním;

15. **Korporací.** Korporací je právnická osoba založená za účelem zisku;

16. **Podnik.** Podnik je právnická osoba založená za účelem zisku či jiná entita či uspořádání;

17. **Konglomerát.** Konglomerát je síť propojených korporací, podniků či jiných právnických osob, entit či uspořádání, ve kterých má skutečný podílník přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky či jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními;

18. **Skupina.** Skupina je síť korporací, podniků či jiných právnických osob, entit či uspořádání, v rámci konglomerátu přímo či nepřímo ovládaných skutečným podílníkem; skutečný podílník ovšem není součástí skupiny za účelem výpočtu globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo případně uplatnění sankcí podle části V.A;

19. **Korporátní struktura.** Korporátní struktura je síť propojení v rámci konglomerátu;

20. **Veřejná korporace.** Veřejná korporace je stát, regionální či obecní nebo jiná místní organizace nebo entita či jednotka, jež je součástí takové organizace nebo státu.

21. **Rozkrýt nebo rozkrytí.** Rozkrýt či rozkrytí znamená zpřístupnění informací příslušným orgánům členských zemí;

22. **Globální skutečná sazba korporátního zdanění.** Globální skutečná sazba korporátního zdanění podíl (i) výše daně ze zisku skupiny a (ii) výše zisku skupiny, doložené a vypočtené v souladu s Přílohou 2.

23. **Členská země.** Členská země je členská země Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj s plnoprávným členstvím.

I. TAXPARENTNÍ ROZKRYTÍ

Jakákoli ovládaná korporace může rozkrýt vlastnickou strukturu konglomerátu stejně jako globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí, včetně jejích jednotlivých prvků, a pokud tak učiní, musí zajistit, že tyto prvky jsou uvedeny pravdivě a v aktuální podobě v souladu s podmínkami uvedenými v přílohách 1 a 2.

A. Taxparentní rozkrytí může být též provedeno jakýmkoli ovládaným podnikem zapsaným ve veřejném rejstříku členského státu, pokud součástí skupiny není ani jedna ovládaná korporace zapsaná v alespoň v jedné členské zemi.

B. Taxparentní rozkrytí může být provedeno prostřednictvím aplikace uvedené v příloze 3. Členská země může rozhodnout, že tato aplikace plní roli veřejného rejstříku skutečných vlastníků společností.

C. Taxparentní rozkrytí může být provedeno jakoukoli ovládanou korporací nebo případně ovládaným podnikem zapsaným v rámci skupiny v obchodním rejstříku v členské zemi, a to jménem všech ostatních právnických osob, entit či uspořádání, jež jsou součástí konglomerátu, za podmínek uvedených v přílohách 1 a 2.

II. TAXPARENTNÍ ZNAČKA

Jakýkoli ovládaný podnik v rámci skupiny, jež je součástí konglomerátu, jenž se stal předmětem taxparentního rozkrytí, je oprávněn užívat taxparentní značku za předpokladu, že taxparentní rozkrytí bylo zveřejněno a že globální skutečná míra korporátního zdanění skupiny převyšuje 10 %.

A. Udělená taxparentní značka by měla být:

1. v interaktivní formě součástí domovského portálu oficiální internetové stránky skupiny nebo alespoň ovládaného podniku v rámci dotčené skupiny, jenž je zapsán ve veřejném rejstříku v členské zemi, v souladu s podmínkami uvedenými v Příloze 4, část A;

2. propojena s aplikací uvedenou v příloze 3 v souladu se specifikacemi uvedenými tamtéž;

3. formulována:

(i) nejméně v úředním jazyce či v úředních jazycích té členské země, již odpovídá kód země domény nejvyšší úrovně obsažené v doménovém jméně internetové stránky, jejíž je taxparentní značka součástí, pokud je takový kód domény nejvyšší úrovně použit, nebo

(ii) v jazyce internetové stránky, jejíž součástí je taxparentní značka, je-li tato stránka na generické doméně nejvyšší úrovně,

(iii) v úředním jazyce či úředních jazycích členské země, kde je přítomen alespoň jeden ovládaný podnik skupiny, pokud je pro tento členský stát použita autorizovaná samolepka s taxparentní značkou;

4. používána v časovém období, kdy zveřejněné dokumenty obsahují informace uvedené v příloze 2, část B ohledně všech ovládaných podniků v rámci skupiny jsou pravdivé, správné a aktuální.

B. Taxparentní značka může být též použita ve formě autorizované samolepky v souladu s podmínkami uvedenými v části A přílohy 4.

C. Taxparentní značka by měla být jediným označením, které dokládá transparentnost korporátní struktury a globální skutečnou míru korporátního zdanění.

D. Taxparentní značka by měla být zobrazena tak, aby známka i všechny informace, které obsahuje byly viditelné, snadno rozlišitelné a dostatečně zvýrazněné pro běžného spotřebitele. Umisťovat jakákoli označení, značky nebo nápisy, které by mohly mít vliv na význam nebo formu taxparentní značky by mělo být zakázáno. Jakákoli označení, značky nebo nápisy mohou být umisťovány v blízkosti taxparentní značky, pouze pokud viditelnost, čitelnost, smysl nebo forma taxparentní značky tím není dotčena.

E. Obsah, forma a podmínky užívání taxparentní značky jsou uvedeny v příloze 4.

F. Skupina, která by chtěla zvýšit svou globální skutečnou sazbu korporátního zdanění může zaplatit prostřednictvím ovládaného podniku dodatečný příplatek. Výše tohoto příplatku se přičítá součtu částek daně ze zisku odvedené skupinou za účelem výpočtu její globální skutečné sazby korporátního zdanění nebo částky daně ze zisku odvedené v členských zemích. Dodatečný příplatek se hradí:

- (h) členské zemi, vzhledem k níž byla taxparentní značka získána; nebo
- (i) Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, byly-li získány taxparentní značky vzhledem k více členským zemím, nebo
- (j) jakékoli členské zemi vybrané pro účely uhrazení dodatečného příplatku nebyla-li taxparentní značka získána a nedošlo-li k zahájení řízení, jež by mohlo vyústit v sankce uvedené v části V., bod A, nebo
- (k) členské zemi, jejíž orgány zahájily řízení, jež může vyústit v sankce uvedené v části V., bod A.

G. Skupina ve ztrátě může získat prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zvláštní verzi taxparentní značky uvedené v příloze 4, část B, pokud je v rámci taxparentního rozkrytí uvedena výše ztráty místo výše zisku. Ustanovení odstavců B až E části II. se použijí obdobně.

III. VEŘEJNÉ TAXPARENTNÍ ROZKRYTÍ BEZ OPRÁVNĚNÍ ZÍSKAT TAXPARENTNÍ ZNAČKU

Skupina, jejíž globální skutečná sazba korporátního zdanění stanovená v souladu s podmínkami uvedenými v příloze 2 je nižší než 10 %, by měla provést a zveřejnit

taxparentní rozkrytí prostřednictvím jakékoli ovládané korporace zapsané ve veřejném rejstříku v členské zemi.

- A.** Takové rozkrytí neopravňuje k získání taxparentní značky.
- B.** Jakákoli ovládaná korporace v rámci skupiny, jež podléhá povinnosti uvedené v této části, by měla uvést viditelným, snadno rozeznatelným a výrazným způsobem na jakémkoli sdělení určeném spotřebiteli v souladu s ustanoveními přílohy 5 globální skutečnou sazbu korporátního zdanění skupiny, jejíž je součástí.

IV. DOPLŇKOVÉ PODMÍNKY TAXPARENTNÍHO ROZKRYTÍ PRO URČITÉ OBLASTI

Bez ohledu na ustanovení části III. by taxparentní rozkrytí měla provést skupina, jejíž součástí je alespoň jeden ovládaný podnik, který je zapsaný ve veřejném rejstříku v členské zemi a který splňuje alespoň jednu z následujících podmínek:

- A.** získává veřejné prostředky v jakékoli formě,
- B.** je ve smluvním, jiném dvoustranném či jednostranném vztahu s veřejnou korporací nebo entitou, která získává veřejné prostředky v jakékoli podobě,
- C.** působí alespoň v jedné z těchto oblastí:
- (vi) hazardní služby,
 - (vii) bezpečnostní služby,
 - (viii) nakládání s jaderným palivem nebo odpadem,
 - (ix) obchod se zbraněmi,
 - (x) offshorové služby, zvláště vytváření korporátních struktur vedoucích do zemí se základní zákonnou sazbou daně ze zisku nižší než 10%.

V. SANKCE

Podnik, jenž získal taxparentní značku na základě poskytnutí informací, jež byly nesprávné, nepravdivé nebo nebyly aktuální nebo, který použil taxparentní značku v rozporu s podmínkami jejího užití, by neměl být oprávněn dále pokračovat v jejím užívání či ji získat po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo neoprávněné užití zjištěno.

- A.** Podnik, který na žádost neposkytl prostřednictvím aplikace uvedené v Příloze 3 nebo jiným způsobem příslušnému orgánu členské země informace uvedené v části I. v situaci, kdy tak měl učinit, by měl být postižen sankcí, ledaže by prokázal, že tyto informace poskytl do 10 dnů od takové výzvy a že jeho globální skutečná sazba korporátního zdanění byla 10 %.
- B.** Podnik uvedený v části III., který nesplnil jakoukoli z povinností uvedených tamtéž, by neměl být oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy

bylo zjištěno poslední opominutí či porušení a po stejnou dobu by měl mít zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakékoli členské zemi.

C. Podnik uvedený v bodě IV., který neučinil taxparentní rozkrytí, by neměl být oprávněn získat či užívat taxparentní značku po dobu pěti let od okamžiku, kdy bylo zjištěno poslední opominutí či porušení, a po stejnou dobu by měl mít podle povahy věci zakázán přístup k veřejným prostředkům v jakémoli členské zemi nebo k předmětné činnosti uvedené v bodě IV.

D. Členské státy zajistí potřebnou ochranu taxparentní značce, jakož i systému jejího přidělení a příjmu vhodná opatření v případě jejího neoprávněného použití.

PŘÍLOHA 1 - VLASTNICKÁ STRUKTURA KONGLOMERÁTU

ČÁST A – INFORMACE O VLASTNICKÉ STRUKTUŘE KONGLOMERÁTU

(a) Popis vlastnické struktury konglomerátu obsahuje informace o všech propojených korporacích, podnicích, jiných právnických osobách, entitách nebo uspořádáních, veřejnoprávních korporacích a fyzických osobách, ve kterých skutečný podílník má přímou účast nebo které skutečný podílník přímo či nepřímo ovládá, včetně účastí držených ovládanými korporacemi, podniky, jinými právnickými osobami, entitami nebo uspořádáními. Aniž je dotčen bod b), tyto informace obsahují ve vztahu k(e):

(i) korporacím:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,
5. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku, ve kterém je obchodní korporace zapsána;

(ii) právnickým osobám, jež nejsou korporacemi:

1. název,
2. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní forma,
5. název, adresa a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je korporace zapsána;

(iii) jiným entitám či uspořádáním, jež nejsou právnickými osobami:

1. název, pokud existuje,
2. adresu, byla-li přidělena, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,
3. identifikační číslo, pokud je přiděleno,
4. právní formu,

5. informace ohledně obmyšlených, pokud existují, v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;

6. název, adresu a internetovou adresu veřejného rejstříku nebo tytéž informace ohledně povinné osoby podléhající ustanovením proti legalizaci výnosů z trestné činnosti nebo ekvivalentním ustanovením podle zahraničního práva, u níž je entita nebo uspořádání zapsáno nebo, kde jsou uloženy zakládající dokumenty;

7. název či jméno osoby oprávněné určit obmyšlené, pokud nejsou identifikovány podle bodu 6,

8. název a adresu banky, kam byl uložen dokument či dokumenty uvedené v bodu 6, včetně data a označení smlouvy o úschov uzavřené s touto bankou.

(iv) fyzickým osobám:

1. jméno,

2. měsíc a rok narození,

3. místo pobytu, a to včetně uvedení státu,

4. v případě, že jsou zastoupeny, rovněž informace uvedené v bodech 1. až 3. s uvedením, zda osoba zástupce při výkonu této funkce zástupce jedná v rámci zákonné či veřejnoprávní povinnosti mlčenlivosti;

I když je taxpamentní rozkrytí zveřejněno, totožnost fyzické osoby či (osob) v rámci vlastnické struktury není zveřejněna, pokud tyto osoby zvolily možnost nezveřejnit svou totožnost, ledaže je jejich totožnost v postavení přímých či nepřímých podílníků již zveřejněna na základě jiných předpisů unijní legislativy nebo legislativy členských států nebo třetích zemí.

(v) veřejnoprávní korporacím:

1. název,

2. charakter veřejnoprávní korporace, případně její účel, jedná-li se o zahraniční korporaci,

3. adresu sídla, a liší-li se od zapsaného sídla, rovněž adresu skutečného sídla, a to včetně uvedení státu, v němž se adresa sídla nachází,

4. identifikační číslo, bylo-li přiděleno,

5. název, adresu a internetová adresa veřejného rejstříku, ve kterém je veřejná korporace zapsána;

6. název státu, jehož je součástí,

7. název veřejné instituce, která vykonává vlastnická práva ve veřejné korporaci jménem státu, pokud taková instituce existuje;

(vi) účastem vyšším než 5 %:

1. výše účasti,
2. charakter účasti, zejména, je-li účast předmětem zajištění,
3. držitele účasti v rozsahu a podobě vymezené v tomto odstavci vzhledem k jednotlivým osobám, entitám či jiným uspořádáním;

(vii) účastem nižším než 5 %, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období s počtem osob držících tyto účasti spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk vyšší než 5 % během předmětného období;

(viii) účastem, jejichž držitel je neznámý navzdory vynaložení přiměřeného úsilí k identifikaci takového držitele, celkovou výši těchto účastí s uvedením celkové nejvyšší výše těchto účastí během předmětného období, jež nesmí být přesahovat 5 %, spolu s předložením čestného prohlášení, že žádnému z držitelů uvedených účastí nebyl vyplacen zisk během předmětného období.

Je-li účast předmětem zajištění, informace o účasti musí navíc podle potřeby obsahovat informace uvedené v bodech (i) – (v) o osobě, v jejíž prospěch bylo zajištění zřízeno.

(b) Popis vlastnické struktury nemusí obsahovat informace o totožnosti držitelů účastí,

(i) držených prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému v České republice či v zahraničí,

(xi) držící svůj podíl prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je členskou zemí, ledaže se jedná o uzavřený fond, jehož jednotky nemohou být odkoupeny či obchodovány na trzích či mnohohostranných obchodních systémech uvedených v předchozím bodě (i) nebo na obdobných tržních platformách třetích států,

(xii) jež jsou bankami či pojišťovnami podléhající veřejnoprávnímu dohledu ve státě, jenž je členskou zemí, v rámci kterého jsou tyto osoby povinny dokládat původ základního kapitálu a způsobilost osob, které na nich mají přímý či nepřímý podíl, účast nebo členství.

(iv) kteří jsou v zaměstnaneckém poměru s právnickou osobou, jinou entitou či uspořádáním, v nichž mají přímou účast,

(c) Účasti uvedené pod písmeny a), bod (vii) a (viii), a písm. b), body (i) a (iv) jsou uvedeny ve vlastnické struktuře v podobě celkové sumy uvádějící nepřetržitým způsobem a nejméně čtvrtletně maximální celkovou výši, jež tyto účasti dosáhly; ustanovení písm. f), (ii) se použije obdobně vzhledem k těmto účastem.

(d) Ohledně jednotlivých účastí, jež jsou uvedeny výše pod písm. a), bod (iv), (vii) a (viii) a písm. b) se v popisu vlastnické struktury vedle výše těchto jednotlivých účastí uvedou následující informace,

(i) drženo prostřednictvím cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu nebo mnohostranném obchodním systému,

(ii) drženo prostřednictvím fondu kolektivního investování či jednotky kolektivního investování podléhající dohledu členské země,

(xii) drženo bankou či pojišťovnou podléhající dohledu členské země,

(xiii) drženo zaměstnanci,

(xiv) drženo fyzickými osobami, jež nezveřejnily svou totožnost;

(vi) drženo podílňíky s účastí nepřevyšující 5 %,

(vii) drženo neidentifikovatelnými podílňíky.

(e) V popisu vlastnické struktury jsou subjekty, jež jsou uvedeny výše pod písm. (a), označeny dovětkem „ovládající“ v případě, že jsou ovládajícími subjekty; jsou-li ovládajícími subjekty v důsledku jednání ve shodě, uvedou za předcházející dovětek „ve shodě.“ Následující práva nejsou brána v úvahu při určení, zda určitá osoba je osobou ovládající:

(i) práva držená jménem či na účet osoby mimo skupinu; nebo

(ii) týkající se účasti:

- držené jako předmět účasti za předpokladu, že předmětná práva týkající se účasti jsou vykonávána v souladu s přijatými pokyny, nebo

- držená v souvislosti s přijetím úvěru či půjčky v rámci běžné obchodní činnosti za předpokladu, že hlasovací práva jsou vykonávána v zájmu osoby příjemce zajištění.

(f) Změny vlastnické struktury uvedené pod písm. a) musí být poskytnuty ohledně změn účastí

(i) převyšujících 5 % a jejich držitelů nejpozději na konci každého kalendářního čtvrtletí, v němž došlo k první takové změně;

(ii) nepřevyšujících 5 %, včetně účastí držených neznámými podílňíky, nejpozději ve lhůtě 12 měsíců od provedení posledního taxparentního rozkrytí, od okamžiku, kdy nastala první taková změna, nedošlo-li v této lhůtě k jinému taxparentnímu rozkrytí.

(g) K informacím ohledně vlastnické struktury mohou být uvedeny následující informace ve vztahu k subjektům, uvedeným pod písm. a), body (i) – (iii):

(i) výše obdržené veřejné podpory,

(ii) počet zaměstnanců,

(iii) odkaz na webovou stránku, kde je zveřejněna zpráva o společenské odpovědnosti subjektu, pokud ji subjekt vydal.

(h) Informace o vlastnické struktuře musí být poskytnuty prostřednictvím interaktivního formuláře v rámci aplikace uvedené v Příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ VLASTNICKÉ STRUKTURY KONGLOMERÁTU

(a) Aniž je dotčeno ustanovení písm. d) níže, není nutné dokládat informace uvedené ve vlastnické struktuře, co se týče držitelů a účastí, které:

- (i) nepřevyšují 10 %, nebo
- (ii) jsou uvedeny výše v části A, písm. a), body (vii) a (viii) a písm. b) (i) a (iv), (v).

(b) Informace o ostatních účastech a jejich držitelích 1 se dokládají:

(i) výpisem z příslušného obchodního či jiného veřejného rejstříku státu, v němž jsou jednotlivé subjekty, entity či uspořádání zapsány, obsahuje-li informaci o výši, charakteru a držiteli účasti a je-li tato informace veřejně dostupná,

(ii) výpisem z evidence emisí vedené osobou oprávněnou k vedení takové činnosti nebo výpisem z obdobné evidence vydaným osobou, která vykonává investiční činnost úschova investičních nástrojů spočívající ve vedení evidence imobilizovaných či zaknihovaných cenných papírů;

(iii) dokumentem vydaným bankou, ve kterém se uvádí, že fyzické certifikáty umožňující převod nebo jiné nakládání s účastí byly nevratně složeny do bankovní úschovy, je-li tato banka podřízena dohledu veřejného orgánu,

(xiii) notářským zápisem nebo jiným dokumentem vydaným notářem.

Osoby uvedené pod písm. b), bod (ii) až (iv) musí být podřízeny dohledu veřejného orgánu členského státu Evropské unie nebo členské země, nebo státu, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci.

(c) V případě, že povinný subjekt dokládá vlastnickou strukturu způsobem uvedeným pod písm. b), body (ii) až (iv) a osoby uvedené v těchto bodech mají zapsané sídlo nebo skutečné sídlo ve státě, jenž ratifikoval Úmluvu OSN proti korupci, avšak který není ani členským státem Evropské unie ani členskou zemí, přiloží tento subjekt navíc dokument obsahující vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených v těchto dokumentech spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem osob, jenž tyto dokumenty vydaly, kterým se tyto osoby zavazují poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.

(d) Ohledně účastí, které převyšují 5 %, avšak nepřevyšují 10 % jsou povinné osoby doložit požadované informace týkajících se těchto účastí bez zbytečného odkladu na žádost příslušného orgánu; ustanovení písm. e), body (ii) – (v) se použijí obdobně.

(e) Dokumenty uvedené pod písm. b) a c):

(i) musí být doručeny společně s informacemi, které dokládají;

(ii) nesmí být starší tří měsíců;

(iii) uvádějí datum a místo jejich vydání, název či jméno, identifikační číslo, je-li přiděleno, emailovou adresu a adresu zapsaného sídla či skutečného sídla osoby, jež tyto dokumenty vydala,

(iv) nejedná-li se o dokumenty uvedené pod písm. b), bod (iii) a písm. c), lze předložit ve formě získané na základě užití dálkového přístupu k danému rejstříku či evidenci nebo jako elektronickou kopii příslušné listiny; pokud je takový dokument vydán osobou zapsanou ve veřejném rejstříku některého členského státu Evropské unie není třeba takový dokument legalizovat, či opatřit apostilou;

(v) nejsou-li tyto výpisy v jazyce příslušné členské země nebo v anglickém jazyce, je nutné rovněž předložit jejich překlad do jazyka tohoto příslušné členské země.

PŘÍLOHA 2 - GLOBÁLNÍ SKUTEČNÁ SAZBA KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ SKUPINY

ČÁST A – INFORMACE PRO URČENÍ GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

1. Vedle informací požadovaných v Příloze I musí být rozkryty následující informace ohledně:

(a) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku v členském státě Evropské unie v rámci skupiny:

(i) výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,

(ii) výše zisku uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,

(iii) výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU;

(b) jakéhokoli ovládaného podniku zapsaného ve veřejném rejstříku mimo členské státy Evropské unie v rámci skupiny:

(i) ekvivalent výše čistého obrátu uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,

(ii) ekvivalent výše zisku uvedeného v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU,

(iii) ekvivalent výše daně ze zisku či ze ztrát uvedené v Příloze V či VI směrnice 2013/34/EU.

Alternativně lze uvést každou z částek souhrnně, tak že zahrnuje každou z částek ve vztahu ke každé zemi, kde je předmětná skupina přítomna.

2. V případě, že podnik uvedený v bodě 1), písm. a) a písm. b) není povinen k odvodu daně ze zisku či ze ztráty či obdobné dani, uveďte se výše odvedené daně ze zisku vyplaceného přímým podílníkům.

3. Pokud částka uvedená v bodě 1, písm. a), odrážka (iii) či písm. b), odrážka (iii) zahrnuje rovněž částku odložené daně, vedle celkové částky odvedené daně ze zisku, je nutné rovněž uvést částku odložené daně ze zisku a částku daně ze zisku bez částky odložené daně.

4. Výše případného dodatečného příplatku uvedeného v části II., bod F se uvede vedle informací uvedených v bodech 1 a 2.

5. Ve vztahu ke každému ovládané právnické osobě je nutné uvést výši čistého obrátu nebo výši obdobného čistého příjmu.

6. Částky uvedené v předchozích bodech jsou uvedeny v měně odpovídající měně, ve které jsou tyto částky uvedeny v dokumentech uvedené v části B této Přílohy. Není-li touto měnou euro vedle částky uvedené v takové jiné měně je uvedena částka v eurech převedená podle kurzu platného v okamžiku, k jakému byly tyto částky zaneseny do aplikace uvedené v příloze 3.

ČÁST B – DOLOŽENÍ INFORMACÍ UVEDENÝCH V ČÁSTI B

1. Informace uvedené podle části A musí být doloženy poslední aktuální:
 - (a) roční účetní závěrkou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
 - (b) výroční zprávou zveřejněnou v příslušném veřejném rejstříku daného státu, nebo
2. Jestliže informace uvedené v části A, bod 1, písm. a), odrážka (iii) nebo písm. b), odrážka (iii) nebo v bode 3) nemohou být doloženy dokumenty uvedenými v předchozím bodě, musí být doloženy:
 - (a) výpisem z bankovního účtu, ze kterého byla zaplacená daň ze zisku (nebo ze ztráty) nebo dodatečný příplatek ve smyslu části II., odst. F, který obsahuje údaje o:
 - (i) majiteli tohoto bankovního účtu,
 - (ii) příjemci platby,
 - (iii) výši platby,
 - (iv) měně platby,
 - (v) informaci, že platba slouží k úhradě daně ze zisku (ze ztráty) nebo dodatečného příplatku; a
 - (b) dokumentem obsahujícím vzdání se práva mlčenlivosti ohledně údajů uvedených pod písm. a) spolupodepsaným osobou nebo osobami oprávněnými jednat jménem banky, jež vede účet uvedený pod písm. a), kterým se banka zavazuje poskytnout na požádání potvrzení o správnosti těchto údajů prostřednictvím aplikace uvedené příloze 3.
3. Jestliže informace uvedené v části A nemohou být doloženy pomocí dokumentů uvedených v bodech 1 a 2 této části nebo informace v těchto dokumentech se neshodují s informacemi uvedenými v části A, musí být tyto informace doloženy čestným prohlášením, které doplňuje chybějící informace nebo vysvětluje, jak se tyto informace vztahují k informacím obsaženým v dokumentech uvedeným v bodech 1 a 2.

ČÁST C – VÝPOČET GLOBÁLNÍ SKUTEČNÉ SAZBY KORPORÁTNÍHO ZDANĚNÍ

4. Výpočet globální skutečné sazby korporátního zdanění:

Suma částek odvedených na dani ze zisku každým ovládaným podnikem v rámci skupiny, včetně případného dodatečného příplatku, děleno sumou zisků každého ovládaného podniku v rámci skupiny.

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 3 - TAXPARENTNÍ INTERNETOVÁ APLIKACE

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

PŘÍLOHA 4 – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

ČÁST A – TAXPARENTNÍ ZNAČKA

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST B – ZVLÁŠTNÍ VERZE TAXPARENTNÍ ZNAČKY PRO SKUPINY VE ZTRÁTĚ

A. Vnější forma

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

B. Podmínky užití

[Bude dostupné na www.taxparency.eu/cz]

ČÁST C – PRAVIDLA PRO PŘIDĚLOVÁNÍ VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE

1. Pravidla pro přidělení počtu vyplněných hvězdiček na taxpARENTNÍ značce jsou uvedena v následující tabulce:

SUMA ČÁSTEK ODVEDENÝCH NA DANI ZE ZISKU OVLÁDANÝMI PODNIKY V RÁMCI SKUPINY VE VŠECH ČLENSKÉ ZEMI, KDE SE NACHÁZEJÍ	POČET VYPLNĚNÝCH HVĚZDIČEK NA TAXPARENTNÍ ZNAČCE
EUR 999 a méně	Žádná
Od EUR 1 000 do EUR 9 999	Jedna
Od EUR 10 000 do EUR 99 999	Dvě
Od EUR 100 000 do EUR 999 999	Tři
Od EUR 1 000 000 do EUR 9 999 999	Čtyři
Od EUR 10 000 000 do EUR 99 999 999	Pět
Od EUR 100 000 000 do EUR 999 999 999	Šest
Od EUR 1 000 000 000 a více	Sedm

2. [Další podrobnosti budou dostupné na www.taxparency.eu/cz].

PŘÍLOHA 5 – TEXT POVINNÉHO OZNÁMENÍ PODLE USTANOVENÍ ČÁSTI III., BOD B

Text, který ovládaná korporace uvedená v ustanovení Části III, bod B, má povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli nebo veřejnosti:

"Moje globální skutečná sazba korporátního zdanění je [0-9%]."

ANOTACE: TRANSPARENTNOST A ROZKRYTÍ

20. V dnešním globálním prostředí představuje veřejná znalost toků, kudy proudí kapitál, základní kámen jakéhokoli moderního demokratického systému. Realita je ovšem taková, že členské země mají dnes jen velmi malé možnosti učinit si celkový obrázek o globálních ekonomických řetězcích. Riziko odhalení praktik vyhýbání se daňovým povinnostem, odklánění veřejných peněz, financování ekonomické kriminality stejně jako privatizace funkcí státu je tak velmi nízké, pokud se tyto praktiky provádějí prostřednictvím neprůhledných korporátních a daňových struktur.

21. Poslední vývoj v oblasti korporátní daňové politiky v podobě nejrůznějších forem daňových pobídek hospodářským subjektům spojený s nedostatkem koordinace národních daňových předpisů vyústily v existenci systému, ve kterém někteří daňoví poplatníci neplatí svůj spravedlivý díl. Zákonné sazby daně z příjmů právnických osob klesly období 2000 až 2011 v členských zemích OECD v průměru o 7,2 procentních bodů na průměrných 25,4%. Z 61 zemí sledovaných v publikaci Tax Policy Outlook za rok 2014 každoročně vydávané společností Ernst & Young deset z nich ohlásilo na následující rok snížení zákonné sazby korporátní daně, přičemž tři z toho byly severské země. Finsko snížilo zákonnou sazbu daně z příjmu právnických osob z 24,5% na 20%, což představuje největší pokles u sledovaných zemí. Podle výzkumů OECD představuje korporátní daň z příjmu pouze 21,8 % z celkových podnikatelských daní v zemích OECD. To je méně než z majetkových daní, které tvoří 26,3 %, a DPH a daně z prodeje, které se dosahují 38,4 %¹¹⁷.

22. Daně jsou zároveň oblastí, ve kterých podniky – zvláště ty nadnárodní – mohou získat konkurenční výhodu. Snižování daňové zátěže je prostředkem splnění povinnosti maximalizace výnosů pro akcionáře. Dostupné informace naznačují, že umělé přesouvání zisků se znatelně projevuje na snižování odvodů na korporátní dani na straně společností a příjmů z korporátní daně na straně státu. Podle dat OECD odhady výše peněžních prostředků držených v offshorových destinacích dosahují 1,9 bilionu dolarů¹¹⁸.

23. Na druhou stranu zvýšená transparentnost ohledně aktivit společností, a obzvláště co se týče zisku, odvedených daní ze zisku a získané veřejné podpoře, je vnímána jako klíčová pro znovuzískání důvěry občanů po bankovní a ekonomické krizi. Povinné oznamování informací v této oblasti je považováno jako důležitý prvek odpovědnosti společností vůči zainteresovaným subjektům a společnosti obecně. Rozkrytí relevantních informací pomáhá nejen k lepšímu porozumění struktur skupin společností, jejich aktivit a geografické působnosti, ale rovněž k tomu, zda tyto skupiny odvádějí daně ze zisku a zda k tomu dochází tam, kde vykonávají svou činnost.

24. Na konci poslední dekády na summitu zemí v Londýně (2009) se země skupiny G-20 dohodly na přijetí opatření proti daňovým rájům a schůzka v Cannes v roce 2012 vyústila v Závěrečné usnesení, podle kterého existuje potřeba předcházet oslabování daňové základny a přesouvání zisků. V mezidobí Spojené státy americké přijaly Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) a OECD podstatně revidovala obecné zásady transfer pricingu pro nadnárodní společnosti a daňové orgány.

¹¹⁷ Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement, prepared by Ernst & Young, p. 37.

¹¹⁸ OECD Economic Surveys, United States, June 2014, p. 14.

25. Poslední podnět k řešení problému neprůhlednosti korporátních struktur společností a vyhýbání se daňovým povinnostem vychází z prohlášení zemí G-8 v Lough Erne z roku 2013. Podle tohoto prohlášení by státy měly změnit pravidla, která umožňují společnostem přesouvat své zisky přes hranice, aby se vyhnuly daním, a nadnárodní společnosti by měly oznamovat daňovým úřadům, jaké daně ve které zemi platí. Společnosti by měly rovněž vědět, kdo je jejich skutečným vlastníkem, a daňové úřady a veřejné orgány by měly mít snadný přístup k těmto informacím.

26. Implementace zásad obsažených v deklaraci z Lough Erne z roku 2013 byla svěřena Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Projekt OECD proti oslabování daňové základny a přesouvání zisků (BEPS) vymezil akční plán k potírání škodlivých důsledků vyhýbání se odvodům na korporátní dani. Tato navrhované nařízení doplňuje a rozvíjí některé z bodů uvedeného akčního plánu BEPS, zejména bod 12 (rozkrývání daňového plánování) a bod 13 (dokumentace transfer pricingu a hlášení informací z jednotlivých zemí).

27. Bod 12 akčního plánu požaduje po daňových poplatnících, aby rozkryli své struktury agresivního daňového plánování. Tento bod uvádí, že *„klíčovým problémem v dohledu nad dodržováním pravidel transfer pricingu je informační asymetrie mezi daňovými poplatníky a úřady, které potenciálně podřívá realizaci principu ocenění transakcí v rámci skupiny obvyklými tržními cenami a umožňuje přesouvání zisků a oslabování daňové základny“*. Bod 13 akčního plánu *„zahrnuje požadavek, aby nadnárodní společnosti poskytovaly příslušným orgánům potřebné informace ohledně alokace jejich zisků, ekonomické aktivity a odvedených daní v jednotlivých zemích na základě jednotného formuláře“*.

28. V důsledku globalizace je pro nadnárodní společnosti stále snadnější vyhýbat se placení korporátních daní přesouváním korporátních finančních prostředků do zemí s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Jakákoli společnost si může zřídit dceřiné společnosti v jakékoli zemi na světě, vytvořit tak společnost s nadnárodní strukturou, která může být neprůhledná a umožňovat přesouvání zisků a jiných korporátních finančních prostředků. Moderní technologie rovněž zjednodušily přesouvání peněz do nenahlášených bankovních účtů v offshorových daňových rájích.

29. Intenzita využívání daňových rájů se v posledních desetiletích bez ustání zvyšuje a stále se zvyšuje bez zvláštních známek zpomalování. *„Jak narůstal podíl zisků v daňových rájích na celkovém objemu zisků v zahraničí (na 55 % v dnešní době) stejně jako podíl zahraničních zisků na celkových ziscích amerických korporací (na dnešní jednu třetinu), dosáhl nakonec podíl zisků v daňových rájích na celkových korporátních ziscích v roce 2013 18 % (tzn. 55 % z jedné třetiny). To je desetinásobný vzestup oproti osmdesátým letům minulého století“*¹¹⁹. *„Celkově z deseti procentních bodů, o kolik se snížila efektivní daňová sazba mezi lety 1998 a 2013, dva až čtyři body jdou na vrub změnám v daňové základně ve Spojených státech a tzv. Velké recesi, takže zbylé dvě třetiny či více v tomto poklesu lze přičítat vyhýbání se daňovým povinnostem a přesunu prostředků do zemí s nízkou daňovou sazbou. Náklady generované daňovými úniky amerických společností nese americká vláda a vlády jiných zemí“*¹²⁰.

¹¹⁹ Zucman, G., Taxing across Borders: tracking Personal Wealth and Corporate Profits (Journal of Economic perspectives, Volume 28, No. 4, Fall 2014, p. 129.

¹²⁰ Zucman, p. 133.

30. „Zveřejněné důkazy a kvantitativní analýza potvrzují rozsah problému. Před dvěma lety (2011) tvořila celková suma “permanentně reinvestovaných příjmů” (příjmy neamerických dceřiných společností, u nichž míra jejich zdanění nemusí být uváděna v účetní závěrce sestavené podle amerických účetních pravidel U.S. GAAP) více než 1 bilion \$; dnes (2013) tato suma dosahuje skoro dvojnásobku. V nedávném článku Harry Grubert a Rosanne Altshuler pracující s IRS daty jednotlivých firem od roku 2006 vypočítali efektivní daňové zatížení neamerických dceřiných společností amerických korporací tvořících zisk. 54 % všech příjmů vytvořených těmito společnostmi podléhalo efektivní daňové sazbě ve výši 15 % či nižší. Jen 24 % z těchto příjmů bylo daněno sazbou 30 % a více. A co je nejzajímavější téměř 37 % uvedených příjmů bylo zdaněno efektivní sazbou 5 % či méně”¹²¹.

31. Složitě neprůhledné korporátní vlastnické struktury představují nutnou podmínku pro realizaci úspěšných globálních mechanismů pro agresivní daňovou optimalizaci. Vzhledem k absenci harmonizace způsobů registrace vlastnictví společností a komunikace korporátních vlastnických struktur veřejným orgánům či veřejnosti, jakož i nedostatku mezistátní spolupráce mezi daňovými úřady jednotlivých států, nadnárodní společnosti mohou skrýt nezanedbatelné zisky v dceřiných společnostech, jež jsou součástí těch částí korporátních struktur, které nejsou pro daňové orgány členských zemí zjistitelné a nacházejí se v zemích se sazbami blízkými nule. V důsledku toho zisky takových nadnárodních společností nemusí být vůbec daněny a mohou zcela unikat dohledu daňových úřadů v zemích s vyššími daňovými sazbami. Pokud tyto trendy budou pokračovat v nezměněné podobě, příjem z korporátních daní může v blízké budoucnosti značně ztratit na významu.

32. Základní příčinou popsaného problému je informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňovými úřady na straně druhé. Jestliže není známá celková korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti, není možné zjistit, jestli taková nadnárodní společnost vytváří zisk či umělou ztrátu, a zároveň mít informace o tom, kolik odvedly jednotlivé dceřiné společnosti na korporátní dani v jednotlivých zemích. Bez kompletního obrázku korporátní vlastnické struktury nadnárodní společnosti, včetně všech mateřských a dceřiných společností v rámci takové struktury, postrádají daňové úřady prostředky k odhalení globálních mechanismů daňového plánování takových společností.

33. K přesouvání finančních prostředků či zisků prostřednictvím korporátních vlastnických struktur se používají různé praktiky, které zahrnují vnitroskupinové platby za užívání práv duševního vlastnictví, půjčky, platby za interní poradenské a manažerské konzultace atd. Dceřiné společnosti ve skupině mohou být například nuceny platit svým mateřským společnostem poplatky za užívání duševního vlastnictví, jako jsou třeba platby za práva používat vnitropodnikové počítačové systémy, jejichž tržní cena je obtížně určitelná, díky čemuž mohou snadno přesouvat peněžní prostředky v rámci struktury skupiny. Nebo mohou mateřské společnosti financovat své dceřiné společnosti pomocí vnitroskupinových půjček – platby úroků z těchto půjček pak představují další prostředek pro přesouvání peněžních prostředků skrz korporátní vlastnickou strukturu do jurisdikcí s nízkou či nulovou daňovou sazbou.

34. Na rozdíl od nadnárodních společností malé a střední podniky nemohou z podstaty věci vytvářet neprůhledné korporátní vlastnické struktury a v důsledku toho se vyhýbat korporátním daním. Nemohou ukrývat části svých vlastnických struktur v netransparentních daňových rájích a činit je díky tomu neviditelnými pro daňové orgány států,

¹²¹ Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, June 2014, USC Gould School of Law, p. 1519.

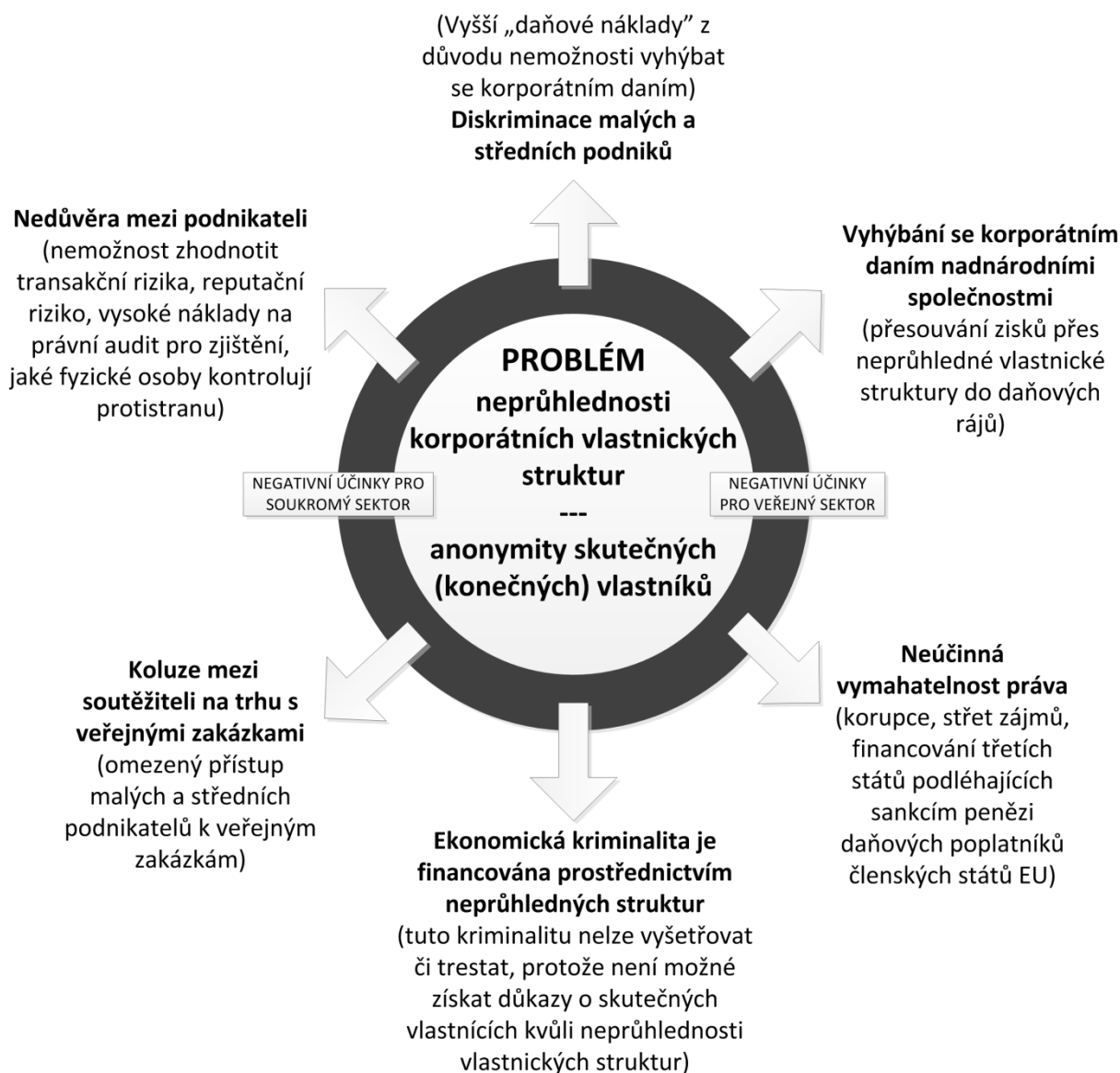
kde vytvářejí zisk. Proto také nemohou malé a střední podniky přesouvat zisky prostřednictvím neprůhledných korporátních vlastnických struktur z jedné jurisdikce do druhé a v důsledku toho nemají možnost vyhýbat se korporátním daním v zemích, kde působí a kde vytvářejí zisky. Ve výsledku mají malé střední podniky oproti nadnárodním značně vyšší „daňové náklady“, což snižuje jejich konkurenceschopnost.

35. Vyhýbání se daňovým povinnostem je navíc nezřídka spojeno s korupcí a další kriminální činností, odkláněním veřejných prostředků, podryvání efektivity mezinárodních ekonomických sankcí a nafukování cen veřejných investic¹²². Krom toho, existuje zřejmá souvislost mezi nelegálními finančními toky a neprůhlednými strukturami společností.¹²³

Obrázek č. 1: Negativní efekty problému neprůhlednosti korporátních vlastnických struktur

¹²² Tato spojitost se v poslední době ukázala v afěře Swissleaks, kde banka umožňovala, jak provádění praktik vyhýbání se korporátním daním, tak pomáhala maskovat výnosy z korupce, odkloněných veřejných prostředků a financování kriminálních aktivit.

¹²³ „Téměř každá hospodářská trestná činnost zahrnuje zneužití obchodních společností a obdobných entit“. (OECD: Behind the Corporate Veil: Using Corporate Entities for Illicit Purposes, 2011). „Často jsou vytvářeny tajné fondy za účelem shromažďování a rozdělování někdy ohromných sum peněz, které jsou nutné pro účast v korupčních praktikách. [...] Sofistikovanější metody využívají bankovní účty zpravidla v zahraničí, nejlépe v tzv. offshorových zemích, které umožňují vedení netransparentních účtů a zajišťují anonymitu konečným vlastníkům. [...] Tyto skryté fondy, obsahující často ohromné prostředky, financují šedou ekonomiku“. (OECD: Bribery in Public Procurement: Methods, Actors and Counter Measures, 2007).



36. Praktiky agresivního daňového plánování snižují příjem členských zemí z korporátní daně vybrané od nadnárodních společností. Vyhýbání se korporátní dani nadnárodních společností vede k tomu, že se členské země běžně snaží nahradit chybějící příjmy z korporátních daní z jiných zdrojů často zvyšováním jiných daní (například daň z přidané hodnoty), což zvyšuje daňovou zátěž pro občany či pro lokální malé a střední podniky, což v důsledku snižuje jejich konkurenceschopnost.

37. Přestože bylo možno v posledních letech vidět postupné zvyšování požadavků na transparentnost nadnárodních společností, transparentnost je stále nedostatečná minimálně ve dvou směrech: za prvé, co se týče vlastnických struktur nadnárodních společností. Vlastnické struktury nadnárodních společností mohou být transparentní – takže je možné, aby úřady nebo veřejnost viděly všechny entity v rámci vlastnické struktury až po konečného skutečného vlastníka¹²⁴ – nebo neprůhledné. Neprůhlednost umožňuje zakrýt část těchto vlastnických struktur v netransparentních jurisdikcích, včetně výše zisku a jiných korporátních fondů.

¹²⁴ Konečný skutečný vlastník může být buď fyzická osoba (včetně skutečných vlastníků struktur jako jsou (svěřenské) fondy bez právní subjektivity) nebo veřejná korporace, jako je stát nebo územně-samosprávný celek.

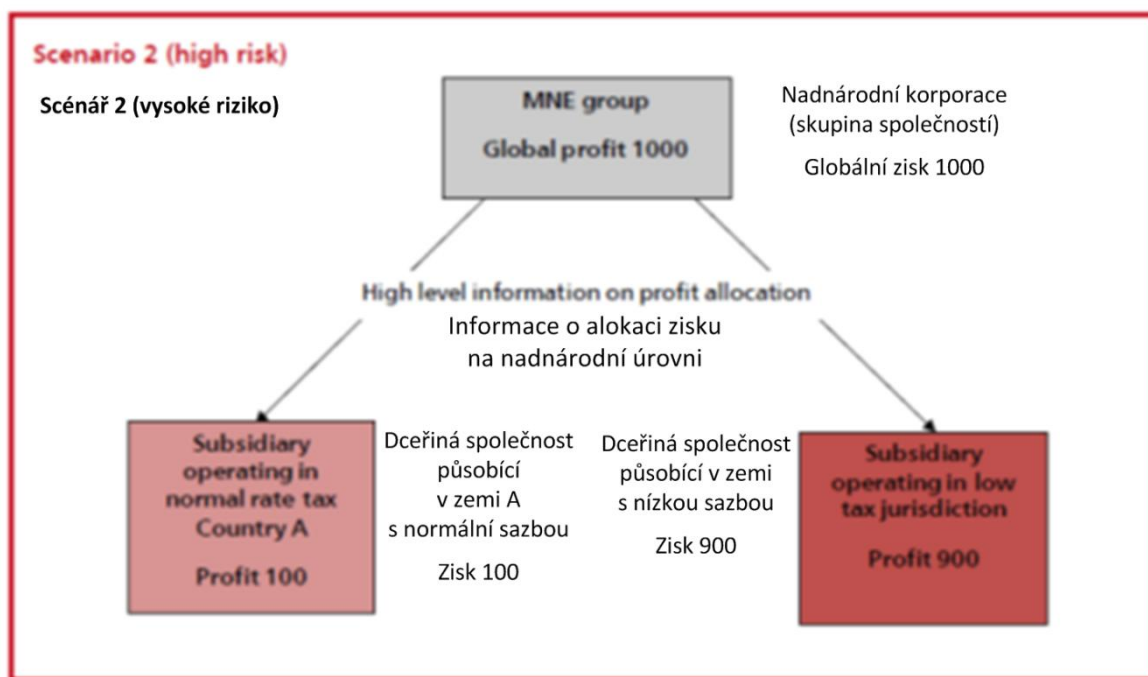
Jestliže nadnárodní společnosti mohou vést své vlastnické struktury do téměř jakéhokoli státu na zeměkouli, úřady nemohou sledovat korporátní struktury nadnárodních společností do všech zemí, protože dceřiné společnosti mohou být vytvářeny i v zemích, které neposkytují jiným zemím informace o vlastnictví společností nebo nezaznamenávají informace o vlastnictví společností ve formě přístupné úřadům nebo veřejnosti.

38. Za druhé, transparentnost je nedostatečná ohledně skutečné míry korporátního zdanění nadnárodních společností v jednotlivých zemích, kde jsou přítomny. Neprůhledné vlastnické korporátní struktury umožňují nadnárodním společnostem ukrývat zisky či jiné peněžní prostředky v zemích s nízkou či nulovou daňovou sazbou. Tyto struktury fungují jako propojené potrubí, jimiž mohou být finanční sumy přesouvány z jedné jurisdikce do jiné. Zisky vytvořené v zemi, kde společnosti mají vysoký obrat, avšak kde je rovněž často vysoká sazba korporátní daně, jsou převáděny prostřednictvím jednotlivých „vláken“ korporátní vlastnické pavučiny do zemí s nízkou daňovou sazbou. V důsledku toho zdanitelný příjem dceřiné společnosti v členské zemi je nízký, takže odvádí na dani jen minimální částku, i když zákonná sazba daně z příjmu korporací v dané zemi je relativně vysoká, zatímco zdanitelný příjem obvykle neevropské mateřské společnosti registrované v daňovém ráji je vysoký; ovšem vzhledem k tomu daňová sazba v offshorové zemi, kde je uvedena mateřská společnost usazena, je nízký, i tato mateřská společnost odvádí jen velmi malou částku na korporátní dani, pokud vůbec nějakou. Takovéto agresivní praktiky daňového plánování snižují příjem členských zemí z korporátní daně vybrané od nadnárodních společností.

39. Příklad 1: *“Vezměme nadnárodní skupinu působící v zemi C s normální sazbou, jejíž globální zisk činí 1000, ale jen malá část (100) je vykazována v této zemi. V současné době země A neví, kde je vykazován zbylý zisk, takže neví, jestli v dané skupině nedochází k něšemu nekalému, a to typicky do okamžiku než je nařízen audit”¹²⁵.*

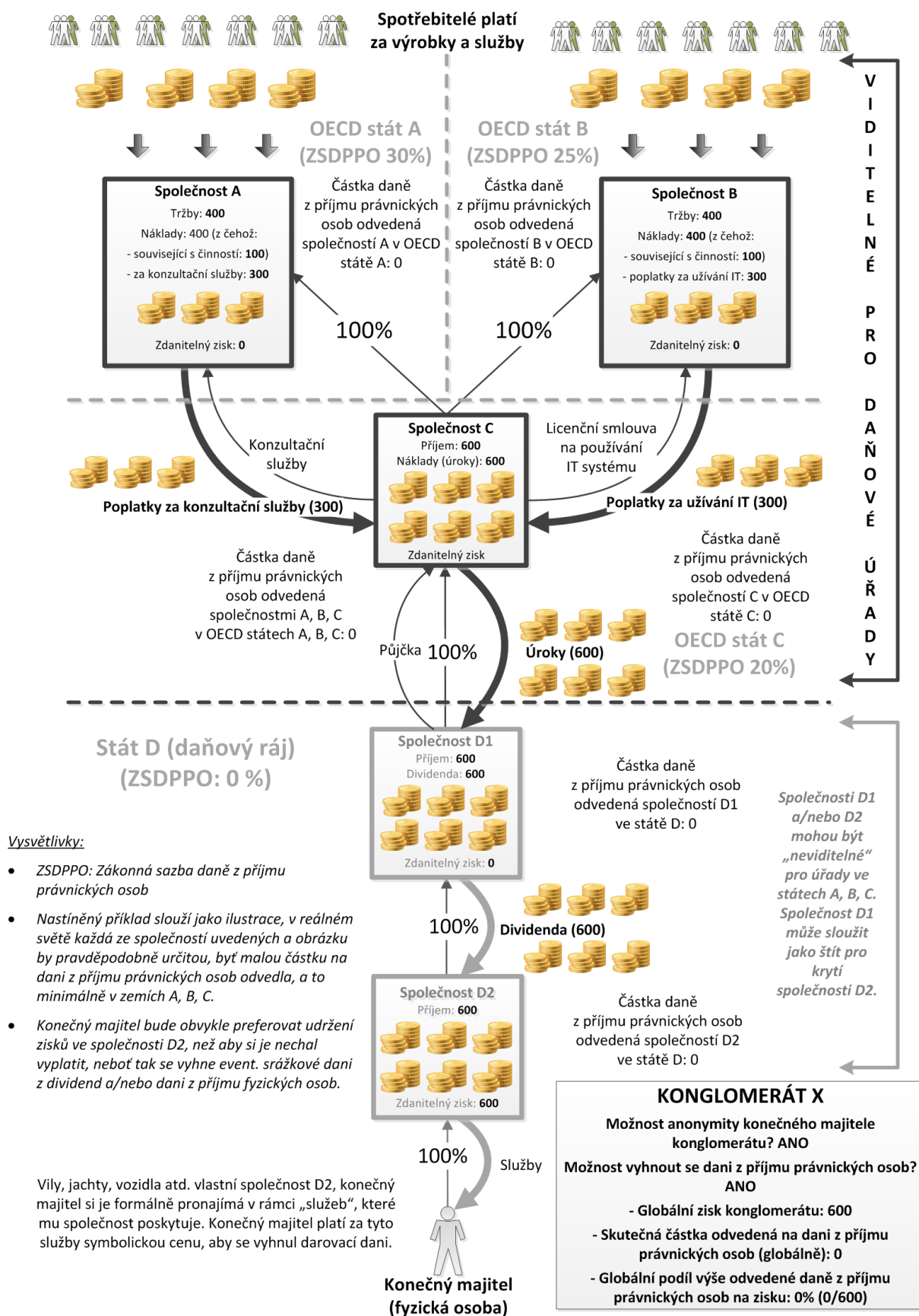
Obrázek 2: Jednoduché schéma korporátních daňových úniků

¹²⁵ Tackling aggressive tax planning in the global economy: UK priorities for the G20-OECD project for countering Base Erosion and Profit Shifting, HM Treasury (HM Customs & Revenues), p. 22.



40. V důsledku neprůhlednosti vlastnických struktur nadnárodních společností není možné zjistit, kolik nadnárodních společností přítomné v členských zemích OECD skutečně odvádějí na korporátní dani a v jakých zemích a zda se korporátním daním nevyhýbají. Jestliže společnost vytvoří komplexní vlastnickou strukturu zahrnující řadu dceřiných společností v různých zemích, může přesouvat finanční prostředky nebo zisk prostřednictvím těchto struktur mezi různými dceřinými společnostmi. Pro daňové orgány členských zemí OECD je obtížné či dokonce nemožné - zejména pokud vlastnická struktura sahá mimo země OECD - mít přehled o celé vlastnické struktuře takové nadnárodní společnosti. Proto pokud daňové orgány členských zemí OECD nemohou vidět dceřiné společnosti, jež jsou součástí "neviditelné" části vlastnické struktury, nadnárodní společnosti mohou přesouvat peněžní prostředky a zisky do těchto dceřiných společností a tak uniknout povinnosti platit korporátní daň.

Obrázek 3: Komplexní schéma korporátních daňových úniků



41. Příklad 2: Ve složitějším příkladě má konglomerát X dvě společnosti, které vytvářejí tržby, a to ve dvou různých členských zemích OECD, jejichž sazba korporátní daně

je relativně vysoká (30 % v členské zemi A, 25 % v členské zemi B). Tyto společnosti prodávají výrobky a služby v zemích A a B a generují tržby od spotřebitelů v těchto zemích. Přesto se společnostem A a B daří nevykazovat žádný zisk, který by mohl být zdaněn v zemích A a B: vytvořené tržby vyvádějí do mateřské společnosti C v členské zemi C, jejíž zákonná sazba korporátní daně je nižší (20 %). Ovšem ani společnost C v členské zemi C nevykazuje žádný zdanitelný zisk: společnost C odvede částku odpovídající součtu příjmů z dceřiných společností A a B do společnosti D1 registrované v netransparentním daňovém ráji (se zákonnou sazbou korporátní daně ve výši 0 %) v podobě plateb úroků z půjčky uzavřené mezi ní a společností D1. Jelikož však existence společnosti D1 či plateb úroků mohou být zjištělné daňovými úřady země C, společnost D1 – aby se vyhnula tomuto riziku – převede veškeré příjmy jako dividendu do své mateřské společnosti D2 registrované v téměř netransparentním daňovém ráji (země D), která je již pro daňové orgány země C neviditelná. Nakonec společnost D2 vykáže příjem z dividendy ze společnosti D1 jako zisk: jelikož zákonná sazba daně ze zisku korporací v zemi D je 0 %, společnost D2 neplatí z vykázaného zisku žádnou korporátní daň. V kostce zisky vytvořené v zemích A a B s vysokou sazbou korporátní daně jsou přesunuty do země D, kde jsou "zdaněny". Díky této agresivní daňové struktuře – která ovšem není protiprávní – žádná ze společností A, B, C, D1 a D2 konglomerátu X neplatí žádnou korporátní daň v žádné ze zemí, kde jsou přítomny.

42. Přes nepochybný význam princip obvyklé tržní ceny při oceňování převodů v rámci skupiny má své limity kvůli nedostatečným možnostem daňových úřadů vidět globální korporátní a daňové struktury nadnárodních společností. Vnitroskupinové transakce by měly být zásadně uzavírány za ceny odpovídající tržním obchodním cenám zboží a služeb, jako by dceřiné společnosti nebyly propojeny. V praxi ovšem princip obvyklé tržní ceny podléhá vážným omezením. Za prvé, pro mnoho nadnárodních společností, které tvoří zisk využíváním synergií vyplývajících z přítomnosti v různých částech planety, nedává samotný princip obvyklé tržní ceny přílišný smysl, protože neexistuje žádný zřejmý způsob, jak přiřadit části příjmů jednotlivým dceřiným společnostem. Za druhé, není možné očekávat, že daňové úřady zemí, kde společnosti vytvářejí příjmy, aby měly podrobné znalosti daňových zákonů a účetních pravidel řady jiných jurisdikcí, aby mohly jednoduše zhodnotit pravdivost tvrzení daňových poplatníků, že jejich vnitroskupinové transakce dodržují zásadu obvyklé tržní ceny, protože daňové zacházení s příjmy a výdaji mezi jednotlivými dceřinými společnostmi ve skupině se neliší. Proto pravidla transfer pricingu nemohou být účinně aplikována daňovými úřady zemí, kde nadnárodní společnosti tvoří své příjmy, pokud tyto společnosti nemají transparentní vlastnickou a daňovou strukturu.

43. Vzhledem k nemožnosti určit skutečnou míru korporátního zdanění nadnárodních společností je obtížné či dokonce nemožné zjistit, zda nadnárodní společnosti, jež jsou přítomny v členských zemích OECD, přesunují korporátní prostředky ze zemí, kde mají příjmy do zemí s nízkým zdaněním či zemí s nulovým zdaněním. Z tohoto důvodu současný rámec neumožňuje daňovým orgánům členských zemí zjistit, zda se nadnárodní společnosti přítomné v zemích OECD dopouštějí praktik agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem.

44. Zároveň v důsledku nemožnosti dohledat korporátní vlastnické struktury nadnárodních společností a rovněž efektivní míru korporátního zdanění, veřejné prostředky mohou být přidělovány společnostem, které se vyhýbají korporátním daním. Pokud společnost, která je součástí neprůhledné vlastnické struktury nadnárodní společnosti, získá veřejné prostředky, může bez velkých obav, že by to bylo objeveno, přesunout tyto původně veřejné prostředky prostřednictvím uvedených neprůhledných vlastnických struktur do země s nízkým či nulovým korporátním zdaněním. Členské země OECD nepožadují po

společnostech získávajících veřejné peníze rozkrytí jejich vlastnické korporátní struktury, aby viděly, zda tato struktura nevede do zemí s nízkou či nulovou sazbou korporátní daně a zda tam nepřesouvají své zisky. V důsledku toho v současném legislativním rámci peníze daňových poplatníků vyplacených veřejnými orgány soukromým společnostem mohou být relativně jednoduše vyváděny do daňových rájů.

45. Výběr přístupu založený na tisících dvoustranných smluv místo vícestranné smlouvy vytvořil v oblasti korporátního zdanění spletenec nesouladných pravidel. Nadnárodní společnosti mohou využívat těchto nesrovnalostí, aby se vyhýbaly daním, a to tak, že si pečlivě vybírají jurisdikce, kam umisťují své dceřiné společnosti – tzv. treaty shopping. Motivace k vyhýbání se daňovým povinnostem bude existovat, dokud se budou lišit sazby a daňové základny jednotlivých zemí ve světě a nadnárodní společnosti budou moci z těchto odlišností těžit. Donucující pravidla založená na zákazech vymáhaných administrativními sankcemi jsou náchylná k obcházení, zvláště na mezinárodní úrovni, kde chybí společný orgán pro vymáhání daňových povinností.

46. Praktiky vyhýbání se daňovým povinnostem využívají rozpory a mezery mezi daňovými zákony různých zemí, avšak samy osobě žádné právní předpisy neporušují. Chování, jež je považováno za nemorální, avšak nikoli protiprávní, vysílá jasný signál, že současný právní rámec dostatečným způsobem neřeší problém takového chování, v daném případě vyhýbání se korporátním daním. Situace, kdy určité chování je nemorální, avšak nikoli nezákonné je zřejmým důkazem toho, že právo zaostává za principy spravedlnosti.

47. Rozsáhlá suverenita členských zemí OECD v oblasti daní ovšem znesnadňuje přijetí donucujících pravidel na mezinárodní úrovni, které by byly rezistentní proti obcházení, jež je jádrem praktik vyhýbání se daňovým povinnostem. V praxi tvrdá donucující pravidla nemohou nikdy vyřešit problém agresivního daňového plánování, jež je založeno na dodržování litery zákonů, avšak obcházení jeho smyslu či využívání mezer. Praktiky, jež neporušují právní předpisy, nemohou být z podstaty věci zakazovány či trestány. Proto více méně jediným způsobem, jak se vypořádat s agresivními daňovými praktikami je motivovat poplatníky k tomu, aby se v nich neangažovali.

49. Empirické studie potvrzují, že neschopnost srozumitelně vysvětlit důvody pro přijetí takové či onaké daňové strategie představují pro současné nadnárodní společnosti významné reputační riziko. Negativní vnímání daňové politiky firmy veřejností může poškodit její celkové postavení. Studie společnosti Ernst & Young z roku 2014 o daňových rizicích a nesrovnalostech zjistila, že 89 % největších společností, jichž se studie týkala, má obavy ohledně toho, jak média referují o tom, jaké daně určité společnosti platí¹²⁶.

49. Vzhledem ke slabinám existujících řešení založených na donucujících pravidlech účinné řešení problému agresivního korporátního daňového plánování by mělo být inspirováno behaviorálním přístupem. Behaviorální ekonomie ovlivňuje veřejnou politiku v řadě zemí OECD, ale nejvíce ve Velké Británii a Spojených státech amerických. V ostatních zemích je využívání poznatků behaviorální ekonomie stále častější v řadě oblastí, zvláště při regulaci penzijních systémů, v oblasti daňové a spotřebitelské politiky. Zásahy založené na

¹²⁶ Ernst & Young, Tax Insights for business leaders, no. 12, Focus – Transparency, Financial Times - Special Supplement (November 2014), Safeguarding reputation: effective tax communications with stakeholders, str. 40.

behaviorálním přístupem se spíše snaží pomáhat než zakazovat v duchu myšlenky, že cílem veřejné politiky je podporovat chování, jež vede k pozitivním výsledkům¹²⁷.

50. Odpověď na problém informační asymetrie mezi nadnárodními společnostmi na straně jedné a daňových úřadů a veřejnosti je transparentnost¹²⁸. Daňové úřady potřebují více transparentnosti k získávání informací potřebných k posouzení, zda jsou dodržovány daňové předpisy a zda byly odvedeny daně v řádné výši; nevládní organizace a média by upřednostňovaly, aby tyto informace byly zveřejňovány a nebyly dostupné pouze daňovým úřadům. Naopak podnikatelské subjekty by chtěly minimalizovat objem citlivých informací, které zpřístupní svým konkurentům ohledně svých výsledků a operací. Pozitivní motivace je proto nutná, aby ovlivnila existující vzorce chování.

51. Obdobně jako regulace nadměrných rizik, do nichž vstupovaly některé finanční instituce, což následně vedlo k finanční krizi – jež spočívala v odstranění motivace k přijímání takových rizik pomocí regulace bonusů vedoucích představitelů těchto finančních institucí, jejichž výše odvisela od rizik jimi přijímaných – , účinná regulace praktik vyhýbání se korporátním daňovým povinnostem by měla eliminovat motivaci využívat tyto praktiky. Toho může být dosaženo dvěma způsoby: za prvé, motivováním těch společností, jež nevyužívají agresivních daňových optimalizací, k dobrovolnému zveřejnění jejich skutečné globální sazby korporátního zdanění a vytvořením možnosti prodat informaci o výši této sazby spotřebitelům, a za druhé, stanovením povinnosti pro společnosti, jejichž globální skutečná sazba korporátního zdanění je na nule či se jí blíží, tj. společnosti, jež využívají agresivní daňovou optimalizaci, ke zveřejnění výše této skutečné sazby spotřebitelům.

52. Co se týče pozitivní motivace, podnikatelské subjekty, které jsou transparentní, co do jejich vlastnické struktury a odvádějí státu spravedlivý díl ze svých zisků státu, si zasluhují odměnu. To, že jednají eticky, by mělo být zhmotněno v konkrétní konkurenční výhodu – každá společnost s transparentní vlastnickou strukturou, která nevyužívá praktiky agresivního daňového plánování vedoucí k vyhýbání se daňovým povinnostem, tzn. společnost, jejíž skutečná sazba zdanění je blízko nominální korporátní daňové sazbě, by měla mít možnost použít značku, která by pomáhala vylepšit její veřejnou pověst¹²⁹.

53. Přístup založený na povinném rozkrývání může vhodně doplňovat pozitivně motivační podněty a „pomoci vyplnit mezeru mezi okamžikem, kdy je agresivní daňové schéma vytvořeno, a okamžikem, kdy je odhaleno finančními úřady“; „Povinné včasné zveřejňování příslušných informací [...] se ukázalo být efektivním nástrojem schopným poskytnout úřadům včasné, relevantní a dostatečně podrobné informace o agresivních daňových praktikách, které umožnilo přijetí účinných individuálních i obecných daňových

¹²⁷

Lunn, P., Regulatory Policy and Behavioural Economics, OECD 2014, str. 19 a 62.

¹²⁸

„Náprava začíná u transparentnosti: opravdové transparentnosti, kdy finanční úřady a ministerstva finance disponují takovými informacemi, aby byly schopny si učinit jasný celkový obrázek o globálních daňových strukturách nadnárodních společností a důsledků těchto struktur na vytváření zisků, které nejsou daněny v žádné zemi. Vlády jednotlivých zemí by si měly uvědomit, že jednají ve společném zájmu, a měly by donutit finanční úřady a depozitáře akcií, aby vydaly pravidla, která by vytvořila jednotný formát pro zveřejňování celosvětových vlastnických a daňových struktur korporací.“ (Kleinbard, E.D., Through a Latte Darkly: Starbucks's Stateless Income Planning, Tax Notes, červen 2013, str. 1532 – 1533).

¹²⁹

"Taxparency" could provide much needed solution for tax evasion, Parliamentary Magazine, 22 September 2014.

*opatření*¹³⁰. Proto by nadnárodní společnosti měly poskytovat informace o tom, jak alokují příjmy, zisky a daně odvedené v jednotlivých zemích, a to v globálním měřítku a na základě jednotného dokumentu.

54. Správného mixu pozitivně motivačních pravidel a pravidel povinného rozkrývání lze dosáhnout v sedmi krocích. V prvním kroku je třeba, aby společnosti rozkryli své korporátní vlastnické struktury až po skutečné (konečné) vlastníky. Toto rozkrytí by mělo zahrnovat rozkrytí skutečných (konečných) vlastníků podle budoucí čtvrté směrnice proti praní špinavých peněz¹³¹, avšak aby bylo schopné efektivně přispět k předcházení praktikám vyhýbání se korporátním daním a dalším negativním efektům, jako je korupce, financování aktivit pachatelů trestné činnosti, teroristů či jednotlivců z třetích zemí podléhajících mezinárodním sankcím, musí mít širší záběr.

55. Za druhé, jakmile jsou rozkryty všechny entity v rámci korporátní vlastnické struktury, bez ohledu na to, zda pouze pro veřejné orgány nebo též pro veřejnost, je nutné, aby uvedly svou skutečnou sazbu korporátního zdanění sestávající se z podílu výše odvedené daně ze zisku a výše zisku (v každé jurisdikci) spolu s výší tržeb (též v každé jurisdikci). Tyto informace by byly získány z účetních závěrek, které jsou společnosti povinny vytvářet a zveřejňovat. Společnosti, které publikují konsolidované účetní dokumenty za celou skupinu, by měly rovněž poskytnout informace ohledně jednotlivých zemí (country-by country report) alespoň s uvedením výše odvedené daně ze zisku, zisku a tržeb.

56. Za třetí, je-li známa korporátní vlastnická struktura nadnárodní společnosti a skutečná sazba korporátního zdanění v každé zemi, kde je přítomna, je vypočítán průměr těchto sazeb – globální skutečná sazba korporátního zdanění (GSSKZ).

57. Za čtvrté by mělo být vytvořeno měřítko určující, zda nadnárodní společnosti odvádějí svůj spravedlivý podíl státům, ve kterých jsou přítomny, společně s nástrojem umožňujícím určit, zda toto měřítko bylo naplněno. Nemorální výše GSSKZ by mohl být stanovena například na úrovni 10 %. Historicky během středověku až do raných dob novověku byla zvyková daňová sazba v oblasti judeo-křesťanské kultury ve výši právě 10 %¹³².

58. Za páté, společnosti, jejichž GSSKZ je nižší než 10 %, by podléhaly povinnosti povinného rozkrytí: vedle povinnosti rozkrýt svou vlastnickou korporátní strukturu a GSSKZ veřejnosti, by měly tyto společnosti povinnost uvádět na každém sdělení spotřebiteli výši jejich GSSKZ. Většina spotřebitelů zná minimálně výši sazby daně z příjmu, kterou odvádí, nebo výši daně z přidané hodnoty. Díky tomu je běžný spotřebitel schopen poznat, že, pokud někdo platí skutečnou sazbu korporátní daně ve výši 10 %, je tato jeho daňová sazba nízká v porovnání se sazbami daní, které platí on.

¹³⁰ OECD, Report on Disclosure Initiatives - Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure (2011).

¹³¹ Money laundering: Parliament and Council negotiators agree on central registers, European Parliament Press Release, 17 December 2014, <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2F%2FEP%2F%2FTEXT%2BIM-PRESS%2B20141216IPR02043%2B0%2BDOC%2BXML%2BV0%2F%2FEN&language=EN>.

¹³² V latině: decenia, v angličtině: tithe, ve francouzštině: dixième, v němčině: das Zehnt, v češtině: desátek.

59. Za šesté, společnosti, které by dobrovolně rozkryly svou vlastnickou strukturu a GECTR, včetně rozkrytí skutečných sazeb korporátního zdanění v každé zemi, kde jsou přítomny, a měly výši GSSKZ nad 10 % by získaly odměnu – právo používat taxparentní značku. Tato značka by zlepšila pověst takové společnosti a poskytla by ji konkurenční výhodu oproti netransparentním společnostem. To by odrazovalo spotřebitele od nákupu produktů od společností, jejichž GSSKZ by byl na úrovni 4 % (takové společnosti by nebyly oprávněny získat taxparentní značku) a zároveň to motivovalo k nákupu produktů u společností s taxparentní značkou.

60. Za sedmé, společnosti, jež by zjistily, že výše jejich GSSKZ je pod 10 % nebo společnosti, které by chtěly zvýšit svůj GSSKZ by mohly mít možnost učinit zvláštní příplatek do rozpočtu té členské země nebo těch členských zemí, jejichž verzi taxparentní značky získaly, aby se dostaly nad uvedených 10 % nebo na úroveň, kterou chtějí. Tento příplatek by jim umožnil zvýšit úroveň jejich GSSKZ bez toho, aby musely restrukturalizovat svou vlastnickou a daňovou strukturu.

61. Za osmé by mohlo být stanoveno, že společnosti, které získávají veřejné prostředky nebo společnosti působící v určitých sociálně citlivých oblastech (jako například gambling) by neměly přístup k těmto veřejným prostředkům či licencím, pokud by nerozkryly svou vlastnickou strukturu či GSSKZ nebo alternativně, pokud by výše jejich GSSKZ nebyla alespoň na 10 %, jinými slovy, pokud by neměly taxparentní značku.

