Zdanění pro 21. století: CCCTB a problematika zdanění digitálního sektoru

Kryštof Kruliš

Shrnutí

→ **Evropská komise do konce roku 2020** plánuje představit balíček navrhovaných opatření v rámci své agendy Spravedlivého zdanění. Vedle **akčního plánu pro boj s daňovými úniky** a **zjednodušení systému daňových pravidel** by součástí balíčku měla být **koncepce zdanění pro 21. století**.

→ Pandemie COVID-19, následný propad globální ekonomiky a enormní výdaje veřejných rozpočtů přinesou do agendy zdanění na národní i evropské úrovni výraznou novou dynamiku. Lze očekávat zaměření pozornosti na oblasti ekonomiky, které dosud nebyly zdaněny přiměřeným způsobem.

→ **Legislativní opatření** Evropské unie jsou v oblasti přímých daní přijímána na základě zvláštního legislativního postupu dle článku 115 SFEU, který vyžaduje **jednomyslnost v Radě** a **existenci přímého vlivu sbližovaných národních předpisů na fungování vnitřního trhu**.

→ Evropská komise znovuobnoví návrh na **společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (CCCTB)**. Pokud současné rozhovory v rámci OECD nepřinesou řešení do konce roku 2020, navrhne také **digitální daň na úrovni Evropské unie**. Hodlá přitom maximálně **využít klauzule primárního práva, které umožňují přijímat rozhodnutí kvalifikovanou většinou v Radě.**

→ Cesta k férovému zdanění digitálního sektoru by měla být nalezena v rámci co možná nejširšího mezinárodního fóra, což je v dnešní době platforma pod záštitou OECD/G20. **Evropská unie může obnovením svého návrhu digitální daně tlačit na dosažení dohody na úrovni OECD/G20; skutečné přijetí takového návrhu na úrovni Evropské unie by však bylo suboptimálním výsledkem.**

Úvodem: „Spravedlivé zdanění“

Agenda **„Spravedlivého zdanění“** se stala jedním z klíčových sousloví části politických směrů Ursuly von der Leyenové, která je věnována hospodářství.[1] V pojetí nové předsedkyně Evropské komise se jedná o to, aby v rámci sociálně tržního hospodářství všichni přispívali spravedlivým dílem, bez existence výjimek. Změny by podle politických směrů pro Evropskou komisi měly nastat jak v teritoriální dimenzi, tedy v rozdílných přístupech ke zdanění v daňových jurisdikcích jednotlivých států, tak v rozdílné úrovni zdanění mezi jednotlivými obory. Podle Ursuly von der Leyenové se tak Evropská komise zasadí o reformu systému zdanění tak, aby více reflektoval současnou realitu v globální ekonomice a dokázal zahrnout i nové obchodní modely v digitálním světě. Pomoci k tomu má například úsilí o prosazení několik let neprůchodného návrhu komise na společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (Common Consolidated Corporate Tax Base, **CCCTB**) či obnovená snaha o nalezení řešení pro oblast **zdanění digitálních služeb** na úrovni Evropské unie, pokud současné rozhovory v rámci Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) nepovedou do konce roku 2020 k nelezení řešení.

Stále však bude nezbytné vypořádat se **v oblasti přímých daní** s požadavky na **jednomyslnost v Radě** a zároveň **přijít s řešením, které bude realizovatelné v mezinárodním prostředí.** Tento briefing paper nejprve představuje, co lze v rámci agendy „Spravedlivého zdanění“ v následujícím období od Evropské komise očekávat. Detailnější pozornost je věnována očekávanému obnovení návrhu na společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob a zejména návrhu digitální daně. Text upozorňuje i na specifika, která agendě „Spravedlivého zdanění“ přináší vývoj ekonomiky v souvislosti s pandemií COVID-19.

[1] Ursula von der Leyenová „Politické směry pro příští Evropskou komisi, 2019-2024“, Evropská unie, červenec 2019, https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/62e534f4-62c1-11ea-b735-01aa75ed71a1.

Evropská unie a oblast přímých daní: ohlédnutí za dosavadním vývojem

Problematika **přímého zdanění** zůstává v kompetenci členských států Evropské unie. Evropská unie do této oblasti zasahuje doposud především formou tzv. negativní harmonizace. **Soudní dvůr Evropské unie** ve své rozhodovací praxi postupně s ohledem na právní předpoklady fungování vnitřního trhu dospívá k rozhodnutím, která vytváří limity pro daňové systémy členských států. Jednotlivá ustanovení daňového práva členského státu Evropské unie tak například nesmí diskriminovat na základě sídla daňového poplatníka v jiném členském státě[2] ani daňově zvýhodňovat subjekty působící výlučně uvnitř jednoho státu oproti těm, kteří se rozhodnou působit i v jiných státech Evropské unie[3].

Legislativní opatření Evropské unie jsou v oblasti přímých daní přijímána na základě zvláštního legislativního postupu dle článku 115 SFEU[4], který vyžaduje **jednomyslnost v Radě a existenci přímého vlivu sbližovaných národních předpisů na fungování vnitřního trhu**. Přijatá legislativní opatření Evropské unie se tak v oblasti přímého zdanění korporací z důvodů neshod členských států v Radě dosud omezují pouze na dílčí výseče této problematiky. Od devadesátých let minulého století šlo zejména o problematiku **zamezení dvojího zdanění**, v jejímž rámci bylo přijato několik směrnic řešících dílčí daňové otázky, jež ovlivňují přeshraniční fungování právnických osob na vnitřním trhu.[5] V uplynulých letech, i pod vlivem afér jako Luxemburg Leaks či Panamské dokumenty, které se dotkly také daňové praxe některých členských států Evropské unie, došlo k přijetí směrnic, které se snaží předcházet **agresivnímu daňovému plánování**[6] na jednotném trhu Evropské unie.[7] Evropská unie těmito směrnicemi reagovala na dokončení projektu skupiny G20 a OECD zaměřeného proti erozi základu daně a přesouvání zisku (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS).[8] Mezi pozitivní příklady spolupráce členských států v Radě v oblasti přímých daní lze zařadit také vytvoření **společné černé listiny nespolupracujících daňových jurisdikcí mimo Evropskou unii**.[9] Tato černá listina „daňových rájů" je aktuálně využívána některými členskými státy Evropské unie

[2] Například rozhodnutí Evropského soudního dvora 270/83 Komise ES versus Francie (Avoir Fiscal), 28. ledna 1986.

[3] Například rozhodnutí Evropského soudního dvora C-168/01 Bosal Holding BV proti Staatssecretaris van Financiën, 18. září 2003.

[4] Smlouva o fungování Evropské unie, v platném znění.

[5] Například Směrnice Rady 2011/96/EU o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, 30. listopadu 2011, ve znění pozdějších změn (dříve 90/435/EHS, 23. července 1990).

[6] Podle Evropské komise agresivní daňové plánování „spočívá v tom, že daňoví poplatníci snižují svou daňovou povinnost prostřednictvím opatření, která mohou být legální, ale jsou v rozporu s duchem zákona. Agresivní daňové plánování zahrnuje využívání mezer v daňovém systému a nesouladu daňových systémů. Může také vést ke dvojímu nezdanění nebo dvojímu odpočtu". Evropská komise „Evropský semestr – tematický přehled. Omezení agresivního daňového plánování", 20. listopadu 2017, https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_curbing-agressive-tax-planning_cs.pdf.

[7] Směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu, a směrnice, která ji následně novelizovala.

[8] Na projektu BESP participuje 135 států a snaží se postihnout praktiky agresivního daňového plánování některých nadnárodních korporací, při kterém se dle odhadů každoročně ztrácí 4 až 10 % celosvětového výtěžku daně z příjmů právnických osob v odhadované výši 100 až 240 miliard UDS. OECD, „BEPS", 2019, https://www.oecd.org/tax/beps/.

[9] Pro aktuální podobu viz Závěry Rady o revidovaném unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, (2020/C 64/03), 27. února 2020, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:52020XG0227(01)&from=en.

k vyloučení tamních rezidentů z možnosti přijímat veřejnou podporu poskytovanou v souvislosti s pandemií COVID-19.[10]

Snahy Evropské komise o rozsáhlejší pozitivní harmonizaci pravidel pro stanovení základu daně z příjmů právnických osob ovšem **opakovaně selhaly** na nejednotnosti postojů členských států v Radě. Na mrtvém bodě tak zůstal návrh směrnice o fakultativním **CCCTB** z roku 2011 i jeho obnovená verze z roku 2016, která měla být pro plátce daně obligatorní. Jednomyslnou podporu v Radě nezískal ani návrh balíčku **dvou směrnic o digitální dani** z roku 2018, které měly řešit situaci, kdy někteří globální poskytovatelé digitálních služeb nepodléhají v Evropské unii přiměřené daňové zátěži.[11]

Co připravuje nová Evropská komise

Evropská komise do konce roku 2020 plánuje představit balíček navrhovaných opatření v rámci své agendy Spravedlivého zdanění. Vedle **akčního plánu pro boj s daňovými úniky a zjednodušení systému daňových pravidel** by součástí balíčku měla být **koncepce zdanění pro 21. století**, týkající se zejména korporací.[12] Výraznými stavebními prvky reformy zdanění právnických osob, kterou Evropská komise připravuje, bude znovuobnovení návrhu na CCCTB, a pokud současné rozhovory v rámci OECD nepřinesou řešení do konce roku 2020, také digitální daň na úrovni Evropské unie. Předsedkyně Evropské komise v politických směrech otevřeně deklaruje svůj postoj k návrhu CCCTB tak, že:

> „**Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob** by podnikům poskytl jednotný soubor pravidel, s jehož pomocí by mohly vypočítat své daně v Evropské unii. Jde o dlouhodobý projekt Evropského parlamentu a já budu usilovat o to, aby se stal skutečností.“[13]

Otázka případného znovunastolení návrhu digitální daně na úrovni Evropské unie je pak podporována následujícím prohlášením předsedkyně Evropské komise:

> „**Budu stát za spravedlivým zdaněním – jak pro tradiční podniky, tak pro podniky digitální**. Zajistím, aby prioritou bylo **zdanění velkých technologických společností**. Budu usilovat o to, abych zajistila, že se současné návrhy stanou právními předpisy. Probíhají rozhovory s cílem nalézt mezinárodní řešení, zejména při Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. **Pokud by však do konce roku 2020 stále řešení pro spravedlivou digitální daň neexistovalo, měla by EU jednat samostatně.**“[14]

[10] Evropská komise „State Aid SA.56996 (2020/N) – Poland COVID-19: repayable advance scheme for micro, small and mediumsized enterprises“, C(2020) 2822 final, 27. dubna 2020, https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202018/285702_2151574_32_2.pdf.

[11] Návrh směrnice Rady, kterou se stanoví pravidla týkající se zdanění právnických osob v případě významné digitální přítomnosti, COM(2018) 147 final, 2018/0072(CNS), 21. března 2018, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018PC0147&from=en a Návrh směrnice Rady o společném systému daně z digitálních služeb jako daně z příjmu z poskytování určitých digitálních služeb, COM(2018) 148 final, 2018/0073(CNS), 21. března 2018, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018PC0148&from=EN.

[12] Evropská komise „Adjusted Commission Work Programme 2020“, COM(2020) 440 final, 27. května 2020, https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/cwp-2020-adjusted-annexes_en.pdf.

[13] Ursula von der Leyenová „Politické směry pro příští Evropskou komisi, 2019-2024“, Evropská unie, červenec 2019, https://op.europa.eu/cs/publication-detail/-/publication/62e534f4-62c1-11ea-b735-01aa75ed71a1.

[14] Tamtéž.

Cestu jak se vyhnout možnému opakování opětovného zablokování těchto návrhů v Radě naznačila předsedkyně Evropské komise v pověřovacím dopise komisaři pro hospodářství Paolovi Gentilonimu, když ho instruovala, aby maximálně **využil klauzulí primárního práva (smluv zakládajících Evropskou unii), které umožňují přijímat rozhodnutí kvalifikovanou většinou v Radě**.[15] Navázala tak na iniciativu předchozí Evropské komise, která rovněž v souvislosti s problematikou daní poukazovala na potřebu širšího uplatnění řádného legislativního procesu a hlasování v Radě kvalifikovanou většinou namísto jednomyslnosti.[16] Problémem však zůstává, že využití **přechodových klauzulí**, tzv. **passarell**, ve kterých primární právo Evropské unie předvídá možnost posunu dané problematiky do procedury řádného legislativního procesu a hlasování kvalifikovanou většinou v Radě, **vyžaduje ke svému přijetí jednomyslný souhlas představitelů členských států v Evropské radě**.[17] Evropská komise může působit pouze váhou svých argumentů na členské státy, aby na využití passarell přistoupily. Jejich přijetí ale nemá ve svých rukou.

Co je CCCTB a proč Evropská komise uvažuje o jeho znovuoživení

V současné době platí v každém členském státě Evropské unie samostatná pravidla pro výpočet základu daně z příjmu právnických osob. Ta stanoví, co je předmětem daně, v jakém rozsahu lze uplatňovat konkrétní daňově uznatelné náklady a odpočty či jakým způsobem a jak rychle lze uplatnit odpisy majetku. Daňové jurisdikce si tak konkurují nejen výší sazby příjmové korporátní daně, ale také rozsáhlým souborem dílčích ustanovení pro výpočet daňového základu. Dosavadní pravidla přitom představují značný náklad na administraci daňových povinností pro korporace, které působí ve více členských státech Evropské unie. To obzvláště postihuje malé a střední podniky, které nemohou rozložit administrativní náklady na tak velký objem tržeb jako velké nadnárodní korporace. Daňové předpisy jednotlivých států zároveň většinou brání snížit zisk o daňovou ztrátu, která vznikla v jiné daňové jurisdikci. To brání přeshraniční expanzi, protože náklady na vstup na trh v další jurisdikci zpravidla v prvních letech převyšují příjmy, kterých tam lze dosáhnout.

Evropská komise proto v roce 2011 přišla s návrhem na zavedení **dobrovolného** společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB). Korporace, které by se pro unijní konsolidovaný daňový základ rozhodly, by svá daňová přiznání podávaly pouze podle unijních pravidel a jejich zisk dosažený v rámci Evropské unie by se rozděloval mezi jednotlivé členské státy ke zdanění podle předem stanoveného klíče zohledňujícího míru dosažených tržeb, počet zaměstnanců a aktiva použitá na území toho kterého členského státu. Příslušná část zisku ke zdanění, která by podle tohoto klíče připadla na konkrétní stát, by se zdanila sazbou daně z příjmu platnou v daném státě. Pro tento návrh se nepodařilo nalézt jednomyslnou podporu členských států v Radě.

Evropská komise znovunastolila myšlenku CCCTB v roce 2016. Vedle cíle usnadnit přeshraniční fungování právnických osob bylo obnovení prací na CCCTB podníceno také potřebou reagovat na mediální aféry týkající se agresivního daňového plánování a snahou tyto praktiky vyloučit či alespoň omezit. Agresivní daňové

[15] Ursula von der Leyenová „Mission letter – Paolo Gentiloni", Evropská komise, 1. prosince 2019, https://ec.europa.eu/commission/commissioners/sites/comm-cwt2019/files/commissioner_mission_letters/mission-letter-paolo-gentiloni_en.pdf.
[16] Evropská komise „COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE EUROPEAN COUNCIL AND THE COUNCIL - Towards a more efficient and democratic decision making in EU tax policy", COM(2019) 8 final, 15. ledna 2019, https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-8-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF.
[17] Článek 48 odst. 7 SEU, Smlouva o Evropské unii.

plánování je z podstatné části umožněno mezerami mezi daňovými pravidly různých států a obtížnou kontrolovatelností tzv. převodních cen mezi propojenými osobami (transfer pricing). Společný daňový základ by výrazně pomohl s řešením mezer. Konsolidace zisků a ztrát v rámci korporátní skupiny by zase eliminovala možnost manipulace s převodními cenami. Obnovený návrh tedy měl být v konečném důsledku pro mezinárodně působící právnické osoby **povinný**, aby zachytil i korporace, které by i po jeho zavedení jinak daly přednost původnímu fragmentovanému systému. V zájmu zvýšení přijatelnosti návrhu rozdělila Evropská komise zavedení systému do dvou fází. Nejprve mělo dojít ke sjednocení pravidel pro daňový základ a po přechodném období měla nastat fáze povinné konsolidace. Ani pro tento obnovený návrh se však nepodařilo získat jednomyslnost v Radě.

Zásadní překážkou přijetí je potřeba dosáhnout jednomyslnosti v Radě. To totiž zároveň znamená, že nastavení klíče pro rozdělení daňového základu ke zdanění by bylo fixováno v rozhodnutí, které lze změnit zase jen jednomyslností. Pokud by se některý stát dostal v důsledku nastavení tohoto klíče do nevýhodné pozice oproti jinému, těžko by následně dosáhl jeho změny. Je to také jeden z hlavních důvodů, proč Evropská komise usiluje o změnu způsobu přijímání legislativních opatření z jednomyslnosti v Radě na hlasování kvalifikovanou většinou a případně také větší zapojení Evropského parlamentu.[18]

Podle odhadů Evropské komise by zavedení CCCTB v dlouhodobém horizontu **navýšilo investice v Evropské unii až o 3,4 % a vedlo by k posílení hospodářského růstu až o 1,2 %,** tedy přibližně o 180 miliard eur, pokud by byl návrh zaveden v roce 2017.[19] Zavedení systému CCCTB by výrazně **zjednodušilo daňovou administrativu pro přeshraničně působící skupiny společností**, které by se nemusely v zájmu dosažení daňové optimalizace přizpůsobovat umělým impulsům plynoucím z jednotlivých daňových systémů a mohly by se při své expanzi více soustředit na reálné ekonomické a výrobní faktory, jako je dostupnost vhodné pracovní síly či jiných potřebných zdrojů. **Omezením možností pro agresivní daňové plánování uvnitř Evropské unie** by došlo k narovnání pravidel hry a posílení férové hospodářské soutěže. **V rámci systému CCCTB by mohla být řešena také problematika zdanění globálních technologických korporací, jakkoliv by i tímto způsobem šlo o řešení, které by bez shody v rámci globálního fóra, jako je OECD/G20, naráželo na odpor daňových jurisdikcí mimo Evropskou unii, zejména USA.**

Digitální daň na úrovni Evropské unie, OECD, nebo na národní úrovni?

Původní návrh dvou směrnic z roku 2018 zavádějící digitální daň na úrovni Evropské unie je spojován zejména s iniciativou ze strany Francie.[20] Návrh první směrnice měl zdanění globálních technologických gigantů zajistit z dlouhodobého hlediska

[18] Evropská komise „COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE EUROPEAN COUNCIL AND THE COUNCIL - Towards a more efficient and democratic decision making in EU tax policy", COM(2019) 8 final, 15. ledna 2019, https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-8-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF.

[19] Evropská komise „COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE EUROPEAN COUNCIL AND THE COUNCIL - Towards a more efficient and democratic decision making in EU tax policy", COM(2019) 8 final, 15. ledna 2019, s. 4, https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-8-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF.

[20] Aaron Lorenzo „French pick fresh digital tax fight", Politico.com, 15. května 2020, https://www.politico.com/newsletters/morning-tax/2020/05/15/french-pick-fresh-digital-tax-fight-787641.

a obsahoval také přiměřeně dlouhé transpoziční období.[21] Předmětem návrhu druhé směrnice mělo být dočasné řešení, které by bylo možné co nejdříve aplikovat a překlenout tak dobu, než bude možné aplikovat zmiňované dlouhodobé řešení.[22] Konstrukce dvou směrnic měla záměr **maximalizovat tlak na urychlení projednávání v rámci mezinárodního fóra (OECD) a předcházet vzniku digitálních daní na národní úrovni.** Podle odhadů Evropské komise se měl výtěžek digitální daně v Evropské unii pohybovat **kolem 5 miliard eur ročně**.[23]

Návrh obou směrnic se od počátku setkával s výhradami některých členských států v Radě. Irsko, Dánsko a Švédsko v Radě setrvaly na negativním stanovisku a navrhovaná podoba digitální daně tak byla v březnu 2019 na úrovni Evropské unie odložena se záměrem **vyčkat výsledků jednání, která k této problematice probíhají v rámci OECD**.[24] Stalo se tak i navzdory snaze Německa a Francie dosáhnout konsenzu v Radě pomocí ústupku v podobě zúžení rozsahu návrhu digitální daně pouze na výnosy z reklam.[25] Podle rozhovorů serveru Eractiv.com s diplomaty jednotlivých zemí zdůvodňovalo **Irsko** odmítavý postoj tím, že předmětem zdanění má být zisk a nikoliv obrat.[26] Irsko by zároveň v případě přijetí daně ztratilo významnou část daňových příjmů, protože podstatná část globálních technologických firem využívá či v té době využívala výhod jeho daňové jurisdikce, a Irsko proto proti návrhu digitální daně od počátku lobovalo.[27] **Dánsko** argumentovalo obavami z napadnutí digitální daně ze strany třetích zemí z důvodů porušení závazků ze smluv o zamezení dvojího zdanění a uvádělo, že přijetí digitální daně v navrhované podobě by mohlo ohrozit zájmy exportně orientovaných států Evropské unie.[28] Podle **Švédska**, země, ve které vznikla a sídlí například streamovací služba Spotify, pak jde primárně o otázku mezinárodního zdanění, postup v Evropské unii by neměl předcházet jednání v rámci OECD.[29]

Některé členské státy Evropské unie v čele s Francií ovšem v reakci na zamrzlá jednání o digitální dani na úrovni Evropské unie přistoupily k přijímání **národní úpravy digitální daně**. K březnu 2020 přijaly v Evropské unii národní digitální daň **Francie, Itálie, Rakousko a Maďarsko** a legislativní proces k přijetí takové daně probíhal v **České republice, Slovensku a Španělsku**.[30] Další státy její zavedení zvažují. Národní digitální daně se **liší předmětem zdanění**. Tím je

[21] Návrh směrnice Rady, kterou se stanoví pravidla týkající se zdanění právnických osob v případě významné digitální přítomnosti, COM(2018) 147 final, 2018/0072(CNS), 21. března 2018, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018PC0147&from=en.

[22] Návrh směrnice Rady o společném systému daně z digitálních služeb jako daně z příjmu z poskytování určitých digitálních služeb, COM(2018) 148 final, 2018/0073(CNS), 21. března 2018, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018PC0148&from=EN.

[23] Evropská komise „COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE EUROPEAN COUNCIL AND THE COUNCIL - Towards a more efficient and democratic decision making in EU tax policy", COM(2019) 8 final, 15. ledna 2019, s. 4, https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-8-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF.

[24] Valero Jorge „The EU's digital tax is dead, long live the OECD's plans", EURACTIV.com, 8. března 2019, https://www.euractiv.com/section/economy-jobs/news/the-eus-digital-tax-is-dead-long-live-the-oecds-plans/.

[25] Tamtéž.

[26] Tamtéž.

[27] Pat Leahy „Digital sales tax blocked by Ireland, Sweden, Denmark and Germany alliance", The Irish Times.com, 29. listopadu 2018, https://www.irishtimes.com/business/economy/digital-sales-tax-blocked-by-ireland-sweden-denmark-and-germany-alliance-1.3713778.

[28] Francesco Guarascio „Nordic countries oppose EU plans for digital tax on firms' turnover", Reuters.com, 1. června 2018, https://www.reuters.com/article/us-eu-digital-tax/nordic-countries-oppose-eu-plans-for-digital-tax-on-firms-turnover-idUSKCN1IW337 a Valero Jorge „The EU's digital tax is dead, long live the OECD's plans", EURACTIV.com, 8. března 2019, https://www.euractiv.com/section/economy-jobs/news/the-eus-digital-tax-is-dead-long-live-the-oecds-plans/.

[29] Tamtéž.

[30] Elke Asen „Digital Services Taxes in Europe", Tax Foundation.org, 16. března 2020, https://taxfoundation.org/digital-tax-europe-2020/.

například v Rakousku a Maďarsku pouze příjem z online reklamy. Ve Francii a Itálii jsou předmětem daně jak příjmy z reklam, tak i z prodeje dat uživatelů a z poskytování digitálního rozhraní. **Liší se i sazba daně** v rozmezí od 3 % ve Francii a Itálii do 7,5 % v Maďarsku. Digitální daň zavedlo také Spojené království a Turecko. Národní úpravy, stejně jako původní návrh digitální daně na úrovni Evropské unie, nezatěžují všechny poskytovatele digitálních služeb, které jsou předmětem daně, ale pouze ty, kteří splní další podmínky. Většinou jde o **podmínku celosvětového ročního obratu ve výši přesahující 750 milionů eur** v kombinaci s podmínkou existence alespoň minimálního obratu, který souvisí s digitálními službami odebíranými uživateli v dané daňové jurisdikci.

Z povahy věci tedy takto pojatá digitální daň dopadá zpravidla pouze na globální technologické firmy, jako jsou Google, Amazon, Facebook či Apple, a s nimi propojené dceřiné společnosti. Plátci digitální daně jsou většinou společnosti, které mají původ v USA, kde také podstatnou část svých technologií vyvíjejí. Proti digitální dani v takovéto podobě se proto vehementně staví současná administrativa USA a poukazuje na její **diskriminační** charakter. Naproti tomu zastánci digitální daně v Evropě hovoří o jejím **vyrovnávacím** charakteru a poukazují na to, že globální technologické firmy platí ve státech, v nichž poskytují digitální služby, pouze minimální daň, a to i ve srovnání s daněmi placenými ze strany domácích technologických firem. To je způsobeno tím, že dané digitální služby lze poskytovat zpravidla bez potřeby fyzické přítomnosti ve státě, kde je digitální služba odebírána, a současná pravidla mezinárodního zdanění pro tzv. stálou provozovnu, jejíž zisk by bylo možné zdanit, tak nelze na poskytovatele digitálních technologií využít.

Celá situace je dále komplikována tím, že **USA u svých firem aplikují princip zdanění celosvětových příjmů.** Řada amerických nadnárodních korporací, včetně globálních technologických firem, se zdanění svých celosvětových zisků vyhýbá a s pomocí agresivního daňového plánování je **drží mimo dosah daňové jurisdikce USA.** Donedávna k tomu byly využívány mezery v daňových předpisech Irské republiky ve spojení s dohodami o zamezení dvojího zdanění, které má Irsko s třetími zeměmi, tzv**. double Irish**.[31] Pod tlakem mezinárodních daňových afér Irsko tuto nejmedializovanější cestu uzavřelo, poskytlo však přechodné období až do konce roku 2020.[32] Zároveň současná administrativa USA přijala změny daňových předpisů, které podněcují americké firmy k přenesení duševního vlastnictví zpět do USA. Některé technologické společnosti jako Google na to přistoupily a převedly vlastnictví technologií zpět do USA.[33]

Francie se tak po zavedení národní digitální daně ocitla pod silným tlakem ze strany USA. **Pod hrozbou zavedení cel ve výši až 100 %, která by specificky zasáhla výrobky francouzského exportu do USA**, jako například šampaňské, sýry či kabelky, v celkové hodnotě 2,4 miliard USD, **Francie ustoupila a do konce roku 2020 odložila vymáhání digitální daně**.[34] **Za diskriminační byl ze strany velvyslance USA v České republice Stephena Kinga v únoru 2020 označen také návrh české digitální daně** a bylo zdůrazněno, že USA si ponechávají právo přijmout na obranu svých inovativních firem odvetná opatření.[35] **Specifikem českého návrhu**

[31] Eoin Burke-Kenedy „Explainer: Google and its double Irish tax scheme", The Irish Times.com, 2. ledna 2020, https://www.irishtimes.com/business/economy/explainer-google-and-its-double-irish-tax-scheme-1.4128929.

[32] Tamtéž.

[33] Tamtéž.

[34] Georgi Gotev „Macron backs down on digital tax following Trump's tariff threats", Euractiv.com, 21. ledna 2020, https://www.euractiv.com/section/global-europe/news/macron-backs-down-on-digital-tax-following-trumps-tariff-threats/ a Jorge Valero „Europeans to pass national digital tax by end 2020 if no OECD deal", Euractiv.com, 23. ledna 2020, https://www.euractiv.com/section/economy-jobs/news/europeans-to-pass-national-digital-tax-by-end-2020-if-no-oecd-deal/.

[35] Jan Prokeš, Ondřej Houska „Vaše digitální daň je diskriminační a může přinést odvetu proti českým exportérům, varují Američané poslance", ihned.cz, 17. února 2020, https://byznys.ihned.cz/c1-66722220-vase-digitalni-dan-je-diskriminacni-a-muze-prinest-odvetu-proti-ceskym-exporterum-varuji-americane.

je navrhovaná sazba daně ve výši 7 % i rozsah předmětu daně, který by stejně jako ve Francii měl zahrnout jak příjmy z reklam, tak i z prodeje dat uživatelů a z poskytování digitálního rozhraní. Ministerstvo financí odhaduje roční výnos takové daně ve výši 5 miliard korun.

Česká republika má na rozdíl od Francie s USA negativní obchodní bilanci. **Celková hodnota ročního exportu z České republiky do USA je necelých 100 miliard korun**. Jde zejména o konečné výrobky s vyšší přidanou hodnotou a marží. Ze strany Světové obchodní organizace bylo v roce 2019 USA povoleno z důvodů nezákonného subvencování evropského výrobce letadel Airbus uvalit cla na zboží z Evropské unie v celkové hodnotě až 177 miliard korun ročně. Podle odhadů analytiků a exportérů tato cla české exportéry příliš nezasáhnou, protože jejich primárním cílem budou výrobky zemí zapojených do kauzy Airbusu, tedy zejména Německa, Francie a Španělska, a český export tak bude zasažen hlavně přes reexporty z těchto zemí.[36] **V případě zavedení cel v reakci na možné přijetí digitální daně by však cla byla naopak zacílena na zboží pocházející z České republiky**. Lze očekávat, že by to poškodilo zejména významné české exportéry, jako jsou Linet, Česká zbrojovka či Y Soft. Možná újma českému exportu do USA, jakkoliv i ten bude v roce 2020 pravděpodobně poznamenán propadem v důsledku pandemie COVID-19, by pravděpodobně převýšila očekávaný výnos národní digitální daně. Z uvedeného hlediska by tak nadále **optimálním výsledkem bylo nalezení řešení pro zdanění firem poskytujících digitální služby v rámci OECD.**

Reforma systému zdanění v době COVID-19

Pandemie COVID-19, následný propad globální ekonomiky a enormní výdaje veřejných rozpočtů přinesou do agendy zdanění na národní i evropské úrovni výraznou novou dynamiku. Zamrzlá ekonomika nedokáže generovat příjmy domácnostem ani podnikům, a stejně tak omezuje i daňové výnosy. Přes propad fiskálních příjmů naopak výdaje veřejných rozpočtů znatelně rostou. Po překlenutí první fáze hospodářského propadu však budou veřejné rozpočty nuceny hledat cestu, jak se navrátit k dlouhodobě udržitelnému financování. Lze toho docílit omezením výdajů a/nebo posílením příjmové stránky rozpočtů, tedy zejména zvýšením výnosu daní. Cesta rozsáhlých výdajových škrtů však nemusí být v řadě států politicky průchodná, a to i s ohledem na narativ společenského dopadu výdajových škrtů aplikovaných v návaznosti na předchozí finanční krizi. Plošné posílení daňových příjmů může být zase s ohledem na stav ekonomiky nerealizovatelné. Obecné zvyšování daňové zátěže by navíc podvazovalo ekonomickou aktivitu soukromých subjektů a omezovalo dynamiku obnovování ekonomiky. Do popředí tak může vystupovat zejména zaměření se na ty oblasti ekonomiky, které dosud nebyly zdaněny přiměřeným způsobem.

Nově nastalá situace tak může otevřít okno příležitosti pro realizaci ambiciózního plánu Evropské komise právě v oblasti „Spravedlivého zdanění", jak byl doposud vymezován. To se týká zejména slibovaného zintenzivnění opatření proti daňovým únikům využívajících **daňové ráje**. Některé členské státy Evropské unie (Polsko, Dánsko, Francie) například začaly podmiňovat poskytování veřejné podpory soukromým subjektům v souvislosti s pandemií COVID-19 tím, že konečný příjemce není registrován v daňové jurisdikci, která je považována za daňový ráj.[37] To ukazuje na zvyšující se míru politické poptávky po opatřeních proti daňovým rájům.

[36] Redakce Euro.cz, ČTK „Dopad amerických cel na české firmy nepřekročí miliardu korun, tvrdí analytici", Euro.cz, 3. října 2019, https://www.euro.cz/byznys/dopad-americkych-cel-na-ceske-firmy-neprekroci-miliardu-korun-tvrdi-analytici-1468787.

[37] „EU law live – No COVID-19 State aid for companies in tax havens", 7. května 2020, https://eulawlive.com/no-covid-19-state-aid-for-companies-in-tax-havens/.

Obdobnou popularitu v některých členských státech bude mít i avizované srovnání daňové zátěže mezi tradičními podniky a podniky aktivními v **digitální oblasti**. Zastánci digitální daně mohou nově argumentovat také tím, že poptávka po službách digitálního sektoru narostla a život lidí se v důsledku pandemie COVID-19 skokově přesunul do digitální oblasti. Odpůrci digitální daně budou naopak poukazovat na pravděpodobnou možnost přesunu daňové zátěže na koncového uživatele digitálních služeb skrze zvýšení jejich cen a problematičnost takového zdražení právě v době, kdy se digitální služby stávají nepostradatelnou součástí každodenního života. K posílení fiskálních příjmů by však stejně tak přispělo i **zjednodušení daňových systémů a odstraňování daňových bariér pro přeshraniční podnikání na vnitřním trhu**, které je rovněž součástí palety opatření, se kterými má Evropská komise dle svých politických směrů přijít.

Závěrem: shoda v OECD na digitální dani coby cesta, jak se vyhnout transatlantické obchodní válce

V problematice zdanění poskytovatelů digitálních služeb dochází ke **střetu dvou v zásadě legitimních přístupů**. Státy, ve kterých žijí uživatelé digitálních služeb, cítí legitimní nárok tyto služby přiměřeně zdanit a vytvořit tak **férové podmínky pro konkurenci tradičních odvětví a digitálního světa**. Argumentem je, že uživatelé digitálních služeb nejsou jen pasivními příjemci, jako tomu bylo doposud, ale zapojením svých dat a vkládáním obsahu danou službu aktivně spoluvytváří. Bývá také argumentováno, že globální IT firmy nesou menší daňovou zátěž ve srovnání s čistě vnitrostátně působícími IT firmami. I zde je žádoucí nastavení férových podmínek. U přeshraničně působících firem je však nutné přihlížet ke kombinované daňové zátěži ve všech jurisdikcích, ve kterých jsou povinné k dani. Případné rozdíly působící neférovou konkurenci lze přitom přičítat spíše daňovým jurisdikcím, jako je Irsko, než daňovým předpisům platným v USA.

Unilaterální kroky vedoucí ke zdanění subjektů se zahraničním původem, byť přijaté na téměř kontinentální úrovni, jako v případě Evropské unie, budou narážet na odlišné daňové přístupy jiných aktérů globální ekonomiky. To je obzvlášť zásadní v oblasti digitálních služeb, protože většina globálních IT firem má svůj původ v USA, kde také podstatnou část svých technologií vyvíjí. **Neshoda obou stran může mít vedle eskalace obchodních sporů za následek také dvojí zdanění a v důsledku toho zvýšení cen pro konečné uživatele, popřípadě omezení dalšího vývoje digitálních služeb překračující daňové jurisdikce. Cesta ke spravedlivému zdanění digitálního sektoru by tak měla být nalezena v rámci co možná nejširšího mezinárodního fóra, což je v dnešní době platforma pod záštitou OECD/G20. Evropská unie může obnovením svého návrhu digitální daně tlačit na dosažení dohody na úrovni OECD/G20; skutečné přijetí takového návrhu na úrovni Evropské unie by však bylo suboptimálním výsledkem.**

Asociace pro mezinárodní otázky (AMO)

AMO je nevládní nezisková organizace založená v roce 1997 za účelem výzkumu a vzdělávání v oblasti mezinárodních vztahů. Tento přední český zahraničně politický think-tank není spjat s žádnou politickou stranou ani ideologií. Svou činností podporuje aktivní přístup k zahraniční politice, poskytuje nestrannou analýzu mezinárodního dění a otevírá prostor k fundované diskusi.

+420 224 813 460

www.amo.cz

info@amo.cz

Žitná 608/27, 110 00 Praha 1

www.facebook.com/AMO.cz

www.twitter.com/amo_cz

www.linkedin.com/company/amocz

www.youtube.com/AMOcz

Kryštof Kruliš

Kryštof Kruliš je analytikem Výzkumného centra AMO se zaměřením na vnitřní trh a právo EU a vztah EU a anglofonních zemí..

krystof.krulis@amo.cz