

V Bruseli 17. júna 2016
(OR. en)

10426/16

**Medziinštitucionálny spis:
2016/0011 (CNS)**

**FISC 104
ECOFIN 628**

VÝSLEDOK ROKOVANIA

Od:	Generálny sekretariát Rady
Dátum:	17. júna 2016
Komu:	Delegácie
Č. predch. dok.:	10039/16 FISC 100 ECOFIN 585
Predmet:	Návrh smernice Rady, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu – Výsledok zasadnutia Rady ECOFIN, 17. júna 2016

1. Rada ECOFIN na svojom zasadnutí 17. júna 2016 rokovala s cieľom dosiahnuť politickú dohodu o návrhu smernice Rady, ktorou sa stanovujú pravidlá boja proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam s priamym vplyvom na fungovanie vnútorného trhu.
2. Predsedníctvo na základe týchto rokovaní predložilo konečný kompromisný text (uvedený v prílohe I) so sprievodnými vyhláseniami (uvedenými v prílohe II).
3. Predseda poznamenal, že takmer všetky delegácie by mohli súhlasiť s kompromisným znením predsedníctva.
4. Predsedníctvo v tomto kontexte oznámilo použitie písomného postupu do pondelka 24:00 hod. (do polnoci) 20. júna 2016.
5. Ak sa v stanovenej lehote nevzniesli žiadne námietky (mali by sa zaslať na adresu Reijer.Janssen@minbuza.nl, Andreas.Strub@consilium.europa.eu a secretariat.dgg-fisc@consilium.europa.eu), dosiahla sa politická dohoda a predsedníctvo predloží tento spis prostredníctvom Výboru stálych predstaviteľov Rade na formálne prijatie ako bod A (po overení právnikmi lingvistami).

6. Po dosiahnutí politickej dohody je Komisia pripravená vydať toto vyhlásenie:

„Komisia sa zaväzuje predložiť do konca roka legislatívny návrh, ktorým by sa jednotlivým členským štátom umožnilo odchýliť sa od spoločného systému dane z pridanej hodnoty s cieľom uplatňovať všeobecný mechanizmus prenesenia daňovej povinnosti na vnútroštátne dodania presahujúce stanovený limit a ktorým by sa zároveň zachoval vnútorný trh.“

2016/0011 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY,

ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 115,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu¹,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru²,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

¹ Ú. v. EÚ C ..., ..., s. .

² Ú. v. EÚ C ..., ..., s. .

keďže:

- (1) Súčasné politické priority v oblasti medzinárodného zdaňovania zdôrazňujú nutnosť zabezpečiť, aby sa dane platili tam, kde sa zisky a hodnota vytvárajú. Je preto nevyhnutné obnoviť dôveru v spravodlivosť daňových systémov a vládam umožniť, aby mohli účinne uplatňovať svoju daňovú suverenitu. Tieto nové politické ciele premietla Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ďalej len „OECD“) do konkrétnych akčných odporúčaní v rámci iniciatívy proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov (ďalej len „BEPS“). Európska rada vo svojich záveroch z 13. – 14. marca a 19. – 20. decembra 2013 privítala túto prácu. V reakcii na potrebu spravodlivejšieho zdaňovania Komisia vo svojom oznámení zo 17. júna 2015 stanovuje akčný plán pre spravodlivé a efektívne zdaňovanie príjmov právnických osôb v Európskej únii³ (ďalej len „akčný plán“).
- (2) Záverečné správy o 15 akčných bodoch OECD proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov boli zverejnené 5. októbra 2015. Rada tento výsledok privítala vo svojich záveroch z 8. decembra 2015. V záveroch Rady sa zdôraznilo, že je potrebné nájsť spoločné, avšak flexibilné riešenia na úrovni EÚ, ktoré budú v súlade so závermi OECD v oblasti BEPS. Okrem toho sa v záveroch podporilo efektívne a urýchlené koordinované vykonávanie opatrení na úrovni EÚ zameraných proti BEPS a vyjadril sa názor, že smernice EÚ by podľa možnosti mali byť na úrovni EÚ prednostným nástrojom na vykonávanie záverov OECD v oblasti BEPS. V záujme dobrého fungovania vnútorného trhu má zásadný význam, aby členské štáty splnili aspoň svoje záväzky v rámci iniciatívy proti BEPS a všeobecnejšie, aby prijali opatrenia, ktoré budú odrádzať od praktík vyhýbania sa daňovým povinnostiam a ktorými sa zaistí spravodlivé a účinné zdaňovanie v Únii dostatočne koherentným a koordinovaným spôsobom. Na trhu, ktorý tvoria vysoko integrované ekonomiky, sú potrebné spoločné strategické prístupy a koordinovaná činnosť, aby sa zabezpečilo lepšie fungovanie vnútorného trhu a maximalizovali pozitívne účinky iniciatívy proti BEPS. Navyše len prostredníctvom spoločného rámca by bolo možné zabrániť fragmentácii trhu a ukončiť existujúci nesúlad a narúšanie trhu. Napokon, vnútroštátnymi vykonávacími opatreniami, ktoré by boli v súlade so spoločnou líniou v celej Únii, by sa daňovníkom poskytla právna istota, že uvedené opatrenia by boli zlučiteľné s právom Únie.

³ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu a Rade o spravodlivom a efektívnom systéme dane z príjmu právnických osôb v Európskej únii: Päť kľúčových oblastí, v ktorých treba konať, COM(2015)302 final zo 17. júna 2015.

- (3) Je potrebné stanoviť pravidlá s cieľom posilniť priemernú úroveň ochrany proti agresívnemu daňovému plánovaniu na vnútornom trhu. Keďže by tieto pravidlá mali byť zlučiteľné s 28 samostatnými systémami zdaňovania príjmov právnických osôb, mali by sa obmedzovať na všeobecné ustanovenia, pričom vykonávanie by sa malo ponechať na členské štáty, pretože je vhodnejšie, aby ony vymedzili špecifické prvky uvedených pravidiel tak, aby čo najlepšie zodpovedali ich systémom zdaňovania príjmov právnických osôb. Tento cieľ by sa dal dosiahnuť vytvorením minimálnej úrovne ochrany pre vnútroštátne systémy zdaňovania príjmov právnických osôb proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam v celej únii. Je preto nutné koordinovať reakcie členských štátov pri implementovaní výsledkov 15 akčných bodov proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov s cieľom zvýšiť efektívnosť vnútorného trhu ako celku v boji proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam. Treba preto stanoviť spoločnú minimálnu úroveň ochrany pre vnútorný trh v konkrétnych oblastiach.
- (4) Je potrebné stanoviť pravidlá uplatniteľné na všetkých daňovníkov, ktorí podliehajú dani z príjmov právnických osôb v členskom štáte. Vzhľadom na to, že by to viedlo k potrebe pokryť širší rozsah vnútroštátnych daní, nie je žiaduce rozšíriť rozsah pôsobnosti tejto smernice na druhy subjektov, ktoré nepodliehajú v príslušnom členskom štáte dani z príjmov právnických osôb; týka sa to predovšetkým transparentných subjektov. Uvedené pravidlá by sa mali vzťahovať aj na stále prevádzkarne tých daňovníkov podliehajúcich dani z príjmov právnických osôb, ktorí sa môžu nachádzať v iných členských štátoch. Daňovníci podliehajúci dani z príjmov právnických osôb môžu byť rezidentmi na daňové účely v členskom štáte alebo môžu byť zriadení podľa zákonov členského štátu. Tieto pravidlá by sa mali vzťahovať aj na stále prevádzkarne subjektov, ktoré sú na daňové účely rezidentmi v tretej krajine, ak sa nachádzajú v jednom alebo viacerých členských štátoch.
- (5) Je nevyhnutné stanoviť pravidlá proti narúšaniu základov dane a presunu ziskov mimo vnútorného trhu. S cieľom prispieť k dosiahnutiu uvedeného cieľa sú potrebné pravidlá v týchto oblastiach: obmedzenia pre odpočet úrokov, zdaňovanie pri odchode, všeobecné pravidlo proti zneužívaniu, pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti a pravidlá boja proti hybridným nesúrodým opatreniam. Ak má uplatňovanie uvedených pravidiel za následok dvojité zdanenie, mali by daňovníci získať úľavu prostredníctvom odpočtu za daň zaplatenú v inom členskom štáte alebo tretej krajine, v závislosti od daného prípadu. Pravidlá by sa teda nemali zameriavať len na zamedzovanie praktikám vyhýbania sa

daňovým povinnostiam, ale malo by sa nimi zabezpečiť aj to, že sa predíde vytváraniu ďalších prekážok trhu, ako je dvojité zdanenie.

- (6) V úsilí znížiť svoje globálne daňové záväzky sa skupiny spoločností čoraz viac zapájajú do narušania základu dane a presunu ziskov (BEPS), a to prostredníctvom nadmerných platieb úrokov. Na odradenie od takýchto praktík je nevyhnutné zaviesť pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov, ktoré sa bude uplatňovať tým, že sa obmedzí odpočítateľnosť presahujúcich nákladov daňovníkov na prijaté úvery a pôžičky. Je preto potrebné stanoviť pomer pre odpočítateľnosť, v ktorom sa zohľadnia zdaniteľné príjmy daňovníka pred započítaním úrokov, daní, odpisov a amortizácie (EBITDA). Členské štáty by mohli tento pomer znížiť alebo stanoviť lehoty alebo obmedziť výšku neuplatnených nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ktoré sa môžu preniesť alebo vrátiť späť, aby sa zabezpečila vyššia úroveň ochrany. Vzhľadom na to, že cieľom je stanoviť minimálne normy, členské štáty by mohli prijať alternatívne opatrenie, ktoré by sa týkalo príjmov daňovníka pred započítaním úrokov a daní (EBIT) a ktoré by sa určilo tak, aby bolo rovnocenné s pomerom založeným na EBITDA. Členské štáty by okrem pravidla o obmedzení zahrnutia úrokov ustanoveného v tejto smernici mohli využívať aj ciele pravidlá proti vnútroskupinovému dlhovému financovaniu, najmä pravidlá o podkapitalizácii. Príjmy oslobodené od dane by sa nemali započítavať proti odpočítateľným nákladom na prijaté úvery a pôžičky. Dôvodom je, že pri určovaní maximálnej výšky úrokov, ktoré možno odpočítať, by sa mal brať do úvahy len zdaniteľný príjem.
- (7) Ak je daňovník súčasťou skupiny, ktorá predkladá zákonom stanovenú konsolidovanú účtovnú závierku, na účely priznania nároku pre daňovníkov na odpočítanie vyšších súm presahujúcich nákladov na prijaté úvery a pôžičky by sa do úvahy mohla vziať zadlženosť celej skupiny na celosvetovej úrovni. Môže byť vhodné ustanoviť aj pravidlá pre únikovú doložku týkajúcu sa vlastného imania, v prípade ktorej sa pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov neuplatňuje, ak spoločnosť môže preukázať, že pomer jej vlastného imania k jej celkovým aktívam je približne rovnaký alebo vyšší ako ekvivalentný pomer skupiny. Pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov by sa malo uplatňovať v súvislosti s presahujúcimi nákladmi daňovníka na prijaté úvery a pôžičky bez toho, aby sa rozlišovalo, či náklady majú pôvod v dlhu prijatom vnútroštátne, cezhranične v rámci Únie alebo v tretej krajine, alebo vznikajú v súvislosti s tretími stranami, pridruženými podnikmi alebo v rámci skupiny. Ak skupina zahŕňa viac ako jeden subjekt v členskom štáte, daný členský štát môže pri uplatňovaní pravidiel, ktorými sa obmedzuje odpočítateľnosť úrokov, zväžiť celkové

postavenie všetkých subjektov skupiny v rovnakom štáte vrátane samostatného systému zdaňovania subjektov umožňujúceho presun ziskov alebo úrokovej kapacity medzi subjektmi v rámci skupiny.

- (8) S cieľom znížiť administratívne zaťaženie a zaťaženie vyplývajúce z dodržiavania predpisov spôsobované týmito pravidlami, a to bez výrazného zníženia ich daňového účinku, môže byť vhodné ustanoviť pravidlo bezpečného prístavu, aby čisté úroky boli vždy odpočítateľné až do stanovenej výšky, keď to vedie k vyššiemu odpočtu, ako je pomer stanovený na základe EBITDA. Členské štáty by mohli znížiť stanovenú peňažnú prahovú hodnotu, aby zabezpečili vyššiu úroveň ochrany svojho vnútroštátneho základu dane. Keďže narušanie základu dane a presun ziskov sa v zásade uskutočňujú prostredníctvom nadmerných platieb úrokov medzi subjektmi, ktoré sú pridruženými podnikmi, je primerané a potrebné umožniť prípadné vylúčenie samostatných subjektov z rozsahu pôsobnosti pravidla o obmedzení zahrnutia úrokov, a to vzhľadom na obmedzené riziká vyhýbania sa daňovým povinnostiam. S cieľom uľahčiť prechod na nové pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov by členské štáty mohli ustanoviť doložku o zachovaní predchádzajúceho stavu, ktorá by sa vzťahovala na existujúce pôžičky do tej miery, že sa ich podmienky nebudú následne modifikovať. To znamená, že v prípade následnej modifikácie by sa predchádzajúci stav nezachoval, ak by sa zvýšila suma alebo predĺžila doba trvania pôžičky, ale by sa obmedzoval len na pôvodné podmienky pôžičky. Bez toho, aby boli dotknuté pravidlá štátnej pomoci, členské štáty by mohli vylúčiť aj presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky vzniknuté v súvislosti s úvermi od tretích strán použitými na financovanie dlhodobých projektov verejnej infraštruktúry, a to vzhľadom na to, že takéto mechanizmy financovania predstavujú malé alebo žiadne riziko, pokiaľ ide o narušanie základu dane a presun ziskov. Členské štáty by v tomto kontexte mali riadne preukázať, že mechanizmy financovania projektov verejnej infraštruktúry majú špecifické charakteristiky, na základe ktorých sa oprávňuje takéto zaobchádzanie so zreteľom na ostatné mechanizmy financovania, ktoré podliehajú reštriktívnemu pravidlu.
- (9) Hoci sa všeobecne akceptuje, že obmedzenia pre odpočet úrokov by sa mali vzťahovať aj na finančné podniky, t. j. finančné inštitúcie a poisťovne, takisto sa uznáva, že tieto dva sektory majú špecifické charakteristiky, ktoré si vyžadujú osobitnejší prístup. Keďže diskusie v tejto oblasti ešte nevedú k dostatočne presvedčivým záverom v medzinárodnom kontexte a v kontexte Únie, nie je zatiaľ možné stanoviť špecifické pravidlá vo finančnom sektore a v

sektore poisťovníctva a členské štáty ich preto môžu vylúčiť z rozsahu pôsobnosti pravidiel o obmedzení zahrnutia úrokov.

- (10) Dane pri odchode majú za úlohu zaistiť, aby v prípade, že daňovník prevádza aktíva alebo svoju daňovú rezidenciu mimo daňovej jurisdikcie štátu, tento štát zdaní ekonomickú hodnotu všetkých kapitálových ziskov vytvorených na jeho území, hoci tento zisk ešte nebol v čase odchodu realizovaný. Je preto potrebné určiť, v ktorých prípadoch daňovníci podliehajú pravidlám dane pri odchode a sú zdaňované ich nerealizované kapitálové zisky, ktoré boli zahrnuté do ich prevedených aktív. Je tiež užitočné upresniť, že prevody aktív, vrátane hotovosti, medzi materskou spoločnosťou a jej dcérskymi spoločnosťami nepatria do rozsahu pôsobnosti plánovaného pravidla o zdaňovaní pri odchode. Na vypočítanie príslušných súm je nevyhnutné stanoviť trhovú hodnotu prevedených aktív v čase odchodu aktív na základe princípu nezávislého vzťahu. S cieľom zabezpečiť zlučiteľnosť uvedeného pravidla s použitím metódy započítania je žiaduce umožniť členským štátom uviesť okamih, keď právo zdaníť prevedené aktíva zaniklo. Právo zdaňovať by sa malo vymedziť na vnútroštátnej úrovni. Takisto je potrebné umožniť prijímajúcemu štátu napadnúť hodnotu prevedeného majetku, ktorú stanovil štát odchodu, ak neodzrkadľuje takúto trhovú hodnotu. Členské štáty by mohli na tento účel využiť existujúce mechanizmy riešenia sporov. V rámci Únie je potrebné vyriešiť otázky týkajúce sa uplatňovania dane pri odchode a objasniť podmienky dosiahnutia súladu s právom Únie. V týchto situáciách by daňovníci mali mať právo buď zaplatiť vymeranú výšku dane pri odchode bezodkladne alebo odložiť zaplatenie tejto sumy dane platením splátok počas niekoľkých rokov, v prípade možnosti spolu s úrokmi a zárukou. Členské štáty by mohli na tento účel požadovať, aby dotknutí daňovníci zahrnuli potrebné informácie do vyhlásenia. Daň pri odchode by sa nemala vyberať, keď je prevod aktív dočasný a pokiaľ sa dané aktíva majú vrátiť do členského štátu prevodcu, ak sa prevod uskutočňuje s cieľom splniť prudenciálne kapitálové požiadavky alebo na účely riadenia likvidity, alebo ak ide o transakcie financovania prostredníctvom cenných papierov alebo aktíva zložené ako kolaterál.

- (11) Všeobecné pravidlá proti zneužívaniu sú v daňových systémoch stanovené s cieľom bojovať proti daňovým praktikám zneužívania, ktoré ešte neboli predmetom konkrétne zameraných ustanovení. Všeobecné pravidlá proti zneužívaniu preto majú za úlohu vyplniť medzery, ktoré by nemali mať vplyv na uplatniteľnosť konkrétnych pravidiel proti zneužívaniu. V rámci Únie by sa všeobecné pravidlá proti zneužívaniu mali uplatňovať na mechanizmy, ktoré nie sú skutočné; v opačnom prípade by daňovník mal mať právo vybrať si pre svoje obchodné záležitosti daňovo najvýhodnejšiu štruktúru. Okrem toho je dôležité zaistiť, aby sa všeobecné pravidlá proti zneužívaniu uplatňovali vo vnútroštátnych situáciách, v rámci Únie a voči tretím krajinám jednotným spôsobom tak, aby sa rozsah ich pôsobnosti a výsledky ich uplatňovania vo vnútroštátnych a cezhraničných situáciách nelíšili. Členským štátom by sa nemalo brániť uplatňovať sankcie v prípadoch, keď sú uplatniteľné všeobecné pravidlá proti zneužívaniu. Pri hodnotení toho, či sa má určitý mechanizmus považovať za nie skutočný, by členské štáty mali mať možnosť zvážiť všetky opodstatnené ekonomické dôvody vrátane finančných aktivít.

- (12) Pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti majú za následok opätovné pripísanie príjmov nízko zdaňovanej kontrolovanej dcérskej spoločnosti jej materskej spoločnosti. Materská spoločnosť sa potom stáva zdaniteľnou v súvislosti s týmito pripísanými príjmami v štáte, v ktorom je rezidentom na daňové účely. V závislosti od politických priorít tohto štátu sa pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti môžu zameriavať na celú nízko zdaňovanú dcérsku spoločnosť, konkrétne kategórie príjmov alebo sa môžu obmedzovať na príjem, ktorý bol na túto dcérsku spoločnosť umelo odklonený. Konkrétne, s cieľom zabezpečiť, aby pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti boli primeranou reakciou na obavy týkajúce sa BEPS, je mimoriadne dôležité, aby sa členské štáty obmedzujúce svoje pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti na príjem, ktorý bol umelo odklonený na dcérsku spoločnosť, presne sústredili na situácie, keď sa väčšina rozhodovacích funkcií, ktorými sa vytvoril odklonený príjem na úrovni kontrolovanej dcérskej spoločnosti, uskutočňuje v členskom štáte daňovníka. S cieľom obmedziť administratívne zaťaženie a náklady na dodržiavanie predpisov by malo byť akceptovateľné aj to, aby tieto členské štáty oslobodili určité subjekty s nízkym ziskom alebo nízkou maržou ziskov, ktoré vedú k nižšiemu riziku vyhýbania sa daňovým povinnostiam. Preto je potrebné, aby sa pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti rozšírili na zisky stálych prevádzkarní, ak tieto zisky nepodliehajú dani alebo sú oslobodené od dane v členskom štáte daňovníka. Podľa pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti však nie je potrebné zdaňovať zisky stálych prevádzkarní, ktorým sa zamietlo oslobodenie od dane podľa vnútroštátnych pravidiel, pretože tieto stále prevádzkarne sa považujú za také subjekty ako keby boli kontrolovanými zahraničnými spoločnosťami. S cieľom zabezpečiť vyššiu úroveň ochrany by členské štáty mohli znížiť prahovú hodnotu pre kontrolu alebo použiť vyššiu prahovú hodnotu pri porovnaní skutočnej zaplatenej dane z príjmov právnických osôb s daňou z príjmov právnických osôb, ktorá by sa vymerala v členskom štáte daňovníka. Členské štáty by pri transponovaní pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti do svojho vnútroštátneho práva mohli použiť dostatočne vysokú frakčnú prahovú hodnotu sadzby dane. Je vhodné, aby sa tieto situácie riešili ako v tretích krajinách, tak aj v Únii. V záujme dodržania základných slobôd by sa kategórie príjmov mali kombinovať s vyňatím ekonomickej podstaty s cieľom obmedziť v rámci Únie vplyv pravidiel na tie prípady, keď kontrolované zahraničné spoločnosti nevykonávajú podstatnú ekonomickú činnosť. Je dôležité, aby daňové správy a daňovníci spolupracovali na získavaní relevantných údajov a okolností s cieľom zistiť, či sa má použiť toto pravidlo vyňatia. Malo by byť akceptovateľné, že členské štáty pri transponovaní pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti do svojho

vnútroštátneho práva používajú biele, sivé alebo čierne zoznamy tretích krajín, ktoré sú zostavené na základe určitých kritérií uvedených v tejto smernici, a môžu zahŕňať výšku sadzby dane z príjmov právnických osôb, alebo používajú biele zoznamy členských štátov zostavené na uvedenom základe.

- (13) Hybridné nesúrodé opatrenia sú dôsledkom rozdielov v právnej kvalifikácii platieb (finančných nástrojov) alebo subjektov a tieto rozdiely vychádzajú najavo pri interakcii medzi právnymi systémami dvoch jurisdikcií. Výsledkom takýchto nesúrodých opatrení je často dvojitý odpočet (t. j. odpočet v oboch štátoch) alebo odpočet príjmu v jednom štáte bez toho, aby sa zahrnul do základu dane v druhom štáte. S cieľom neutralizovať účinky hybridných nesúrodých opatrení je potrebné ustanoviť pravidlá, podľa ktorých by jedna z jurisdikcií mala v takejto situácii zamietnuť odpočet platby, ktorý by viedol k hybridnému nesúrodému opatreniu. V tomto kontexte je vhodné upresniť, že opatrenia na riešenie hybridných nesúrodých opatrení v tejto smernici sú zamerané na riešenie nesúrodých situácií, ktoré možno pripísať rozdielom v právnej charakteristike finančného nástroja alebo subjektu, a ich účelom nie je ovplyvňovať všeobecné prvky daňového systému príslušného členského štátu. Hoci členské štáty v rámci skupiny pre kódex správania (zdaňovanie podnikov) schválili usmernenia o zdaňovaní hybridných subjektov⁴ a hybridných stálych prevádzkarní⁵ v rámci Únie, ako aj o zdaňovaní hybridných subjektov v súvislosti s tretími krajinami, ešte stále je potrebné prijať záväzné pravidlá. Je mimoriadne dôležité, aby sa vykonala ďalšia práca v súvislosti s hybridnými nesúrodými opatreniami medzi členskými štátmi a tretími krajinami, ako aj v súvislosti s inými hybridnými nesúrodými opatreniami, napr. tými, ktoré zahŕňajú stále prevádzkarne.
- (14) Je nutné objasniť, že vykonávanie pravidiel proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam stanovených v tejto smernici by sa nemalo dotknúť povinnosti daňovníkov dodržiavať princíp nezávislého vzťahu a prípadne ani práva členského štátu upraviť daňovú povinnosť smerom nahor v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

⁴ Kódex správania (Zdaňovanie podnikov) – Správa Rade, 16553/14, FISC 225, 11.12.2014.

⁵ Kódex správania (Zdaňovanie podnikov) – Správa Rade, 9620/15, FISC 60, 11.6.2015.

- (15) V súlade s článkom 28 ods. 2 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 sa uskutočnili konzultácie s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov⁶. Na spracúvanie osobných údajov vykonávané v rámci tejto smernice sa uplatňuje právo na ochranu osobných údajov podľa článku 8 Charty základných práv EÚ, ako aj smernica Európskeho parlamentu a Rady 95/46/ES⁷.
- (16) Keďže jedným z hlavných cieľov tejto smernice je zvýšiť odolnosť vnútorného trhu ako celku voči cezhraničným praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ho nemôžu dosiahnuť uspokojivo členské štáty konajúce jednotlivo. Vnútroštátne systémy zdaňovania príjmov právnických osôb sú rôznorodé a individuálne opatrenia členských štátov by len zreprodukovali existujúcu roztrieštenosť vnútorného trhu v oblasti priameho zdaňovania. Nedostatočná efektivita a narušenia vznikajúce vzájomným pôsobením jednotlivých vnútroštátnych opatrení by tak mohli pretrvávať. Výsledkom by bola nekoordinovanosť. Keďže veľká miera neefektívnosti na vnútornom trhu má za následok hlavne problémy cezhraničnej povahy, nápravné opatrenia by sa mali prijať skôr na úrovni Únie. Je preto nevyhnutné prijať riešenia, ktoré fungujú pre vnútorný trh ako celok a toto sa dá lepšie dosiahnuť na úrovni Únie. Únia teda môže prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Zmluvy o Európskej únii. V súlade so zásadou proporcionality stanovenou v uvedenom článku táto smernica neprekračuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie daného cieľa. Stanovením minimálnej úrovne ochrany pre vnútorný trh sa táto smernica zameriava len na dosiahnutie minimálnej základnej úrovne koordinácie v rámci Únie na účely splnenia svojich cieľov.
- (17) Komisia by mala vyhodnotiť vykonávanie tejto smernice štyri roky po nadobudnutí jej účinnosti a Rade o ňom podať správu. Členské štáty by Komisii mali poskytovať všetky informácie potrebné na toto vyhodnotenie,

⁶ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 z 18. decembra 2000 o ochrane jednotlivcov so zreteľom na spracovanie osobných údajov inštitúciami a orgánmi Spoločenstva a o voľnom pohybe takýchto údajov (Ú. v. ES L 8, 12.1.2001, s. 1).

⁷ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 95/46/ES z 24. októbra 1995 o ochrane fyzických osôb pri spracovaní osobných údajov a voľnom pohybe týchto údajov (Ú. v. ES L 281, 23.11.1995, s. 31).

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA 1

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA

Článok 1

Rozsah pôsobnosti

Táto smernica sa uplatňuje na všetkých daňovníkov, ktorí podliehajú dani z príjmov právnických osôb v jednom alebo vo viacerých členských štátoch, vrátane stálych prevádzkarní subjektov, ktoré sú rezidentmi na daňové účely v tretej krajine, v jednom alebo vo viacerých členských štátoch.

Článok 2

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

- (1) „náklady na prijaté úvery a pôžičky“ sú úrokové náklady spojené so všetkými formami dlhu, iné náklady ekonomicky rovnocenné úrokom a výdavkom, ktoré vznikli v súvislosti so získavaním finančných prostriedkov, ako sa vymedzujú vo vnútroštátnom práve, vrátane, ale nie výhradne, platieb v rámci úverov s podielom na zisku, imputovaných úrokov z nástrojov, ako sú prevoditeľné dlhopisy a dlhopisy s nulovým kupónom, súm v rámci alternatívnych mechanizmov financovania, ako je islamské financovanie, prvkov týkajúcich sa finančných nákladov v rámci platieb finančného lízingu, kapitalizovaných úrokov zahrnutých do súvahovej hodnoty súvisiaceho aktíva alebo amortizácie kapitalizovaných úrokov, súm meraných na základe výnosu z finančných prostriedkov podľa pravidiel transferového oceňovania, ak je to relevantné, nominálnych súm úrokov v rámci derivátových nástrojov alebo hedžingových schém súvisiacich s úvermi a pôžičkami subjektu, určitých devízových ziskov a strát v súvislosti s úvermi a pôžičkami a nástrojov spojených so získavaním finančných prostriedkov, poplatkov za záruky v súvislosti so schémami financovania, realizačných poplatkov a iných nákladov súvisiacich s požíciavaním si finančných prostriedkov;

- (2) „presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky“ je suma, o ktorú odpočítateľné náklady daňovníka na prijaté úvery a pôžičky prevyšujú zdaniteľné úrokové výnosy a iné ekonomicky rovnocenné zdaniteľné príjmy, ktoré daňovník prijíma podľa vnútroštátneho práva;
- (3) „daňové obdobie“ je daňový rok, kalendárny rok alebo akékoľvek iné primerané obdobie na daňové účely;
- (4) „pridružený podnik“ je:
- a) subjekt, v ktorom má daňovník priamo alebo nepriamo účasť z hľadiska hlasovacích práv alebo vlastníctva kapitálu vo výške 25 % alebo viac alebo je oprávnený dostať 25 % alebo viac zisku tohto subjektu;
 - b) jednotlivec alebo subjekt, ktorý má priamo alebo nepriamo účasť na daňovníkovi z hľadiska hlasovacích práv alebo vlastníctva kapitálu vo výške 25 % alebo viac alebo je oprávnený dostať 25 % alebo viac zisku tohto daňovníka.

Ak jednotlivec alebo subjekt má priamu alebo nepriamu účasť na daňovníkovi alebo v jednom alebo viacerých subjektoch vo výške 25 % alebo viac, všetky dotknuté subjekty vrátane daňovníka sa tiež považujú za pridružené podniky.

Na účely článku **2**[...] a v prípadoch, keď je do nesúrodého opatrenia zapojený hybridný subjekt, táto definícia sa mení tak, že požiadavka 25 % sa nahrádza požiadavkou 50 %.

(5) „finančná spoločnosť“ je každý z týchto subjektov:

- a) úverová inštitúcia alebo investičná spoločnosť podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2004/39/ES⁸ alebo správca alternatívnych investičných fondov (AIFM), ako sa vymedzuje v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice 2011/61/EÚ, alebo správcovská spoločnosť podniku kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP), ako sa vymedzuje v článku 2 písm. i) bode b) smernice 2009/65/ES;
- b) poisťovňa podľa vymedzenia v článku 13 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES⁹;
- c) zaistovňa podľa vymedzenia v článku 13 bode 4 smernice 2009/138/ES;
- d) inštitúcia zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia, ktorá patrí do rozsahu pôsobnosti smernice Európskeho parlamentu a Rady 2003/41/ES¹⁰, pokiaľ sa členský štát nerozhodol, že celú uvedenú smernicu alebo jej časť nebude v súlade s článkom 5 uvedenej smernice uplatňovať na uvedenú inštitúciu alebo zástupcu inštitúcie zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia, ako sa uvádza v článku 19 ods. 1 smernice 2003/41/ES;

⁸ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2004/39/ES z 21. apríla 2004 o trhoch s finančnými nástrojmi, o zmene a doplnení smerníc Rady 85/611/EHS a 93/6/EHS a smernice Európskeho parlamentu a Rady 2000/12/ES a o zrušení smernice Rady 93/22/EHS (Ú. v. EÚ L 145, 30.4.2004, s. 1).

⁹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES z 25. novembra 2009 o začatí a vykonávaní poistenia a zaistenia (Solventnosť II) (Ú. v. EÚ L 335, 17.12.2009, s. 1).

¹⁰ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2003/41/ES z 3. júna 2003 o činnostiach a dohľade nad inštitúciami zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 235, 23.9.2003, s. 10).

- e) penzijné inštitúcie, ktoré prevádzkujú penzijné systémy považované za systémy sociálneho zabezpečenia, na ktoré sa vzťahuje nariadenie (ES) č. 883/2004 a nariadenie (ES) č. 987/2009, ako aj akýkoľvek právny subjekt zriadený na účely investovania do takýchto systémov;
- f) alternatívny investičný fond (AIF) spravovaný správcom alternatívneho investičného fondu podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2011/61/EÚ¹¹ alebo AIF, nad ktorým sa vykonáva dohľad podľa uplatniteľného vnútroštátneho práva;
- g) PKIPCP v zmysle článku 1 ods. 2 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES¹²;
- h) centrálna protistrana podľa vymedzenia v článku 2 bode 1 nariadenia (EÚ) č. 648/2012¹³;
- i) centrálny depozitár cenných papierov v zmysle vymedzenia v článku 2 ods. 1 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014¹⁴.

¹¹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2011/61/EÚ z 8. júna 2011 o správcoch alternatívnych investičných fondov a o zmene a doplnení smerníc 2003/41/ES a 2009/65/ES a nariadení (ES) č. 1060/2009 a (EÚ) č. 1095/2010 (Ú. v. EÚ L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹² Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES z 13. júla 2009 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) (Ú. v. EÚ L 302, 17.11.2009, s. 32).

¹³ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 zo 4. júla 2012 o mimoburzových derivátoch, centrálnych protistranách a archívoch obchodných údajov (Ú. v. EÚ L 201, 27.7.2012, s. 1).

¹⁴ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014 z 23. júla 2014 o zlepšení vyrovnanosti transakcií s cennými papiermi v Európskej únii, centrálnych depozitároch cenných papierov a o zmene smerníc 98/26/ES a 2014/65/EÚ a nariadenia (EÚ) č. 236/2012 (Ú. v. EÚ L 257, 28.8.2014, s. 1).

- (6) „prevod aktív“ je operácia, prostredníctvom ktorej členský štát stráca právo zdaniteľ prevezené aktíva, pričom aktíva zostávajú v právnom alebo ekonomickom vlastníctve toho istého daňovníka;
- (7) „prevod daňovej rezidencie“ je operácia, prostredníctvom ktorej daňovník prestáva byť rezidentom na daňové účely v členskom štáte, pričom nadobúda daňovú rezidenciu v inom členskom štáte alebo tretej krajine;
- (8) „prevod podnikateľskej činnosti vykonávanej stálou prevádzkarňou“ je operácia, prostredníctvom ktorej daňovník prestáva byť zdaniteľný v jednom členskom štáte, pričom začína byť zdaniteľný v inom členskom štáte alebo tretej krajine bez toho, aby sa stal daňovým rezidentom uvedeného členského štátu alebo uvedenej tretej krajiny;
- (9) „hybridné nesúrodé opatrenie“ je situácia medzi daňovníkom v jednom členskom štáte a pridruženým podnikom v inom členskom štáte alebo štruktúrovaná dohoda medzi stranami v členských štátoch, pri ktorej možno nasledujúci výsledok pripísať rozdielom v právnej definícii finančného nástroja alebo subjektu:
- a) k odpočtu tej istej platby, výdavkov alebo strát dochádza v členskom štáte, v ktorom má platba zdroj, v ktorom sa výdavky vynaložili alebo v ktorom došlo ku stratám, ako aj v inom členskom štáte („dvojitý odpočet“); alebo
 - b) došlo k odpočtu platby v členskom štáte, v ktorom má platba zdroj, bez zodpovedajúceho zahrnutia na daňové účely tej istej platby v inom členskom štáte („odpočet bez zahrnutia“).

Článok 3
Minimálna úroveň ochrany

Touto smernicou sa nebráni uplatňovaniu ustanovení vnútroštátnych predpisov alebo ustanovení založených na dohodách zameraných na zabezpečenie vyššej úrovne ochrany vnútroštátnych základov dane z príjmov právnických osôb.

KAPITOLA II
OPATRENIA PROTI VYHÝBANIU SA DAŇOVÝM
POVINNOSTIAM

Článok 4
Pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov

1. Presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky sú odpočítateľné v daňovom období, v ktorom vznikli, len do výšky 30 % príjmov daňovníka pred započítaním úrokov, daní, odpisov a amortizácie (EBITDA).

Na účely tohto článku môže členský štát považovať za daňovníka aj:

- a) subjekt, ktorému sa povoľuje alebo od ktorého sa vyžaduje, aby v mene skupiny uplatňoval daňové predpisy, ako sa vymedzujú podľa vnútroštátneho daňového práva;
- b) subjekt v skupine, ako sa vymedzuje podľa vnútroštátneho daňového práva, ktorý nekonsoliduje výsledky svojich členov na daňové účely.

Za takýchto okolností sa presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky a EBITDA môžu vypočítat' na úrovni skupiny a pozostávajú z výsledkov všetkých jej členov.

2. EBITDA sa vypočíta tak, že sa k príjmu, ktorý podlieha dani z príjmov právnických osôb v členskom štáte daňovníka, späť pripočítajú daňovo upravené sumy presahujúcich nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ako aj daňovo upravené sumy odpisov a amortizácie. Príjem oslobodený od dane sa z EBITDA daňovníka vylúči.
3. Odchylné od odseku 1 sa daňovníkovi môže priznať právo:
- a) odpočítat' presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky do výšky 3 000 000 EUR;
 - b) úplne odpočítat' presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ak je daňovník samostatným subjektom.

Na účely odseku 1 druhého pododseku sa suma 3 000 000 EUR uplatňuje na celú skupinu.

Na účely prvého pododseku písm. b) je samostatný subjekt daňovník, ktorý nie je na účely finančného účtovníctva súčasťou konsolidovanej skupiny a nemá žiadny pridružený podnik ani stálu prevádzkareň.

4. Členské štáty môžu z rozsahu pôsobnosti odseku 1 vylúčiť presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ktoré vznikli v súvislosti:
- a) a) s úvermi, ktoré sa uzavreli pred 17. júnom 2016, avšak vylúčenie sa nevzťahuje na žiadnu následnú úpravu takýchto úverov;
 - b) s úvermi, ktoré sa použili na financovanie dlhodobých projektov verejnej infraštruktúry, pri ktorých sa prevádzkovateľ projektu, náklady na prijaté úvery a pôžičky, aktíva a príjmy nachádzajú v Európskej únii.

Na účely písmena b) je dlhodobý projekt verejnej infraštruktúry projekt na účely poskytovania, zlepšenia, prevádzky a/alebo zachovania rozsiahleho aktíva, ktoré členský štát považuje za aktívum, ktoré je vo všeobecnom verejnom záujme.

Ak sa uplatňuje písmeno b), akýkoľvek príjem plynúci z dlhodobých projektov verejnej infraštruktúry je vylúčený z EBITDA daňovníka a akékoľvek vylúčené presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky sa nezahŕňajú do presahujúcich nákladov na prijaté úvery a pôžičky skupiny voči tretím stranám uvedeným v odseku 5 písm. b).

5. Ak je daňovník na účely finančného účtovníctva členom konsolidovanej skupiny, môže sa mu priznať právo buď:

- a) v plnej výške odpočítať svoje presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ak môže preukázať, že pomer jeho vlastného imania k jeho celkovým aktívam je rovnaký alebo vyšší ako ekvivalentný pomer skupiny, pričom podlieha týmto podmienkam:
 - i) pomer vlastného imania daňovníka k jeho celkovým aktívam sa považuje za rovnajúci sa ekvivalentnému pomeru skupiny, ak je pomer vlastného imania daňovníka k jeho celkovým aktívam nižší o najviac 2 percentuálne body; a
 - ii) všetky aktíva a záväzky sa oceňujú pomocou tej istej metódy, ako je metóda použitá v konsolidovaných finančných výkazoch uvedených v ods. 8;alebo
- b) odpočítať presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky v takej výške, ktorou sa prevyšuje suma, ktorú by mal právo odpočítať podľa odseku 1. Tento vyšší limit na odpočítateľnosť presahujúcich nákladov na prijaté úvery a pôžičky sa na účely finančného účtovníctva týka konsolidovanej skupiny, ktorej je daňovník členom, a vypočíta sa v dvoch krokoch:
 - i) po prvé, pomer za skupinu sa určuje tak, že sa presahujúce náklady skupiny na prijaté úvery a pôžičky voči tretím stranám vydedia EBITDA skupiny; a
 - ii) po druhé, pomer za skupinu sa vynásobí EBITDA daňovníka vypočítaným podľa odseku 2.

6. Členský štát daňovníka môže stanoviť pravidlá s cieľom buď:
- a) preniesť, bez časového obmedzenia, presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ktoré nemožno odpočítať v bežnom zdaňovacom období podľa odsekov 1 až 5; alebo
 - b) preniesť bez časového obmedzenia a vrátiť späť, maximálne na 3 roky, presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ktoré nemožno odpočítať v bežnom zdaňovacom období podľa odsekov 1 až 5; alebo
 - c) preniesť bez časového obmedzenia presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky a, maximálne na 5 rokov, nevyužitú úrokovú kapacitu, ktoré nemožno odpočítať v bežnom zdaňovacom období podľa odsekov 1 až 5.
7. Členské štáty môžu vylúčiť finančné podniky z rozsahu pôsobnosti odsekov 1 až 6, a to aj vtedy, keď sú takéto finančné podniky na účely finančného účtovníctva súčasťou konsolidovanej skupiny.
8. Na účely tohto článku pozostáva konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva zo všetkých subjektov, ktoré sú plne zahrnuté do konsolidovaných finančných výkazov vypracovaných v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva alebo vnútroštátnymi štandardmi finančného výkazníctva členského štátu. Daňovníkovi sa môže priznať právo použiť konsolidované finančné výkazy vypracované podľa iných účtovných štandardov.

Článok 5

Zdaňovanie pri odchode

1. Daňovník podlieha dani vo výške rovnajúcej sa trhovej hodnote prevedených aktív v čase odchodu aktív zníženej o ich hodnotu na daňové účely v prípade niektorej z týchto situácií:

- a) daňovník prevádza aktíva zo svojho ústredia do svojej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, pričom členský štát, v ktorom sa nachádza ústredie, už nemá právo zdaňovať prevezené aktíva z dôvodu prevodu;
- b) daňovník prevádza aktíva zo svojej stálej prevádzkarne v členskom štáte do svojho ústredia alebo do inej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, pričom členský štát, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, už nemá právo zdaňovať prevezené aktíva z dôvodu prevodu;
- c) daňovník prevádza svoju daňovú rezidenciu do iného členského štátu alebo tretej krajiny s výnimkou tých aktív, ktoré zostávajú skutočne spojené so stálou prevádzkarňou v prvom členskom štáte;
- d) daňovník prevádza podnikateľskú činnosť vykonávanú jeho stálou prevádzkarňou z jedného členského štátu do iného členského štátu alebo tretej krajiny, pričom členský štát, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, už nemá právo zdaňovať prevezené aktíva z dôvodu prevodu.

2. Daňovníkovi sa poskytne právo odložiť platbu dane pri odchode uvedenú v odseku 1 a zaplatiť ju v splátkach rozvrhnutých na 5 rokov v prípade niektorej z týchto situácií:

- a) daňovník prevádza aktíva zo svojho ústredia do svojej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo tretej krajine, ktorá je zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore (Dohoda o EHP);
- b) daňovník prevádza aktíva zo svojej stálej prevádzkarne v členskom štáte do svojho ústredia alebo inej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo tretej krajine, ktorá je zmluvnou stranou Dohody o EHP;

- c) daňovník prevádza svoju daňovú rezidenciu do iného členského štátu alebo tretej krajiny, ktorá je zmluvnou stranou Dohody o EHP;
- d) daňovník prevádza podnikateľskú činnosť vykonávanú jeho stálou prevádzkarňou do iného členského štátu alebo tretej krajiny, ktorá je zmluvnou stranou Dohody o EHP.

Tento odsek sa uplatňuje na tretie krajiny, ktoré sú zmluvnými stranami Dohody o EHP, ak s členským štátom daňovníka alebo s Európskou úniou uzavreli dohodu o vzájomnej pomoci pri vymáhaní daňových pohľadávok, ktorá je rovnocenná vzájomnej pomoci ustanovenej v smernici 2010/24/EÚ.

- 3. Ak daňovník odloží platbu v súlade s odsekom 2, možno účtovať úrok podľa okolností v súlade s právnymi predpismi členského štátu daňovníka alebo stálej prevádzkarne.

Ak existuje preukázateľné a skutočné riziko, že dané sumy nebudú uhradené, ako podmienka odkladu platby v súlade s odsekom 2 sa od daňovníka môže žiadať aj poskytnutie záruky.

Druhý pododsek sa neuplatňuje, ak sa právnymi predpismi členského štátu daňovníka alebo stálej prevádzkarne stanovuje možnosť vymoženia daňového dlhu prostredníctvom iného daňovníka, ktorý je členom tej istej skupiny a je daňovým rezidentom v uvedenom členskom štáte.

- 4. Ak sa uplatňuje odsek 2, odklad platby sa okamžite preruší a daňový dlh sa stáva vymáhateľným v týchto prípadoch:
 - a) prevedené aktíva alebo podnikateľská činnosť vykonávaná stálou prevádzkarňou daňovníka sa predali alebo sa iným spôsobom scudzili;
 - b) prevedené aktíva sa následne prevádzajú do tretej krajiny;

- c) daňová rezidencia daňovníka alebo podnikateľská činnosť vykonávaná jeho stálou prevádzkarňou sa následne prevádza do tretej krajiny;
- d) daňovník vstupuje do konkurzu alebo je v likvidácii;
- e) daňovník neplní svoje povinnosti týkajúce sa splátok a nenapraví svoju situáciu v priebehu primeraného časového obdobia, ktoré neprekročí 12 mesiacov.

Písmená b) a c) sa nevzťahujú na tretie krajiny, ktoré sú zmluvnými stranami Dohody o EHP, ak s členským štátom daňovníka alebo s Európskou úniou uzavreli dohodu o vzájomnej pomoci pri vymáhaní daňových pohľadávok, ktorá je rovnocenná vzájomnej pomoci ustanovenej v smernici 2010/24/EÚ.

- 5. Ak sa majú aktíva, daňová rezidencia alebo podnikateľská činnosť vykonávaná stálou prevádzkarňou previesť do iného členského štátu, uvedený členský štát akceptuje hodnotu, ktorú stanovil členský štát daňovníka alebo stálej prevádzkarne, ako počiatočnú hodnotu aktív na daňové účely, okrem situácie, ak táto hodnota neodráža trhovú hodnotu.
- 6. Na účely odsekov 1 až 5 je „trhová hodnota“ suma, za ktorú možno vymeniť aktíva alebo vyrovnať vzájomné záväzky medzi dobrovoľne konajúcimi neprepojenými kupujúcimi a predávajúcimi v rámci priamej transakcie.
- 7. Za predpokladu, že sa aktíva majú vrátiť do členského štátu prevodcu do 12 mesiacov, tento článok sa neuplatňuje na prevody aktív spojené s financovaním cenných papierov, aktíva poskytnuté ako kolaterál, alebo ak sa prevod aktív uskutočňuje s cieľom splniť prudenciálne kapitálové požiadavky alebo na účely riadenia likvidity.

Článok 6
Všeobecné pravidlo proti zneužívaniu

1. Na účely výpočtu daňovej povinnosti právnických osôb členský štát neberie do úvahy schému alebo súbor schém, ktoré so zreteľom na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti nie sú skutočné, keďže hlavným účelom alebo jedným z hlavných účelov ich zavedenia je získanie daňovej výhody, ktorá je v rozpore s predmetom alebo účelom uplatniteľného daňového práva. Schéma môže pozostávať z viac ako jedného kroku alebo časti.
2. Na účely odseku 1 sa schéma alebo súbor schém považujú za schému alebo súbor schém, ktoré nie sú skutočné, pokiaľ nie sú zavedené z opodstatnených obchodných dôvodov, ktoré odzrkadľujú ekonomickú realitu.
3. Ak sa v súlade s odsekom 1 neberú schémy alebo súbory schém do úvahy, daňová povinnosť sa vypočíta v súlade s vnútroštátnym právom.

Článok 7
Pravidlo týkajúce sa kontrolovaných zahraničných spoločností

1. Členský štát daňovníka považuje subjekt alebo stálu prevádzkareň, ktorej zisky sa v danom členskom štáte nezdaňujú alebo sú od dane oslobodené, za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) v prípade subjektu, daňovník samotný alebo spolu so svojimi pridruženými podnikmi má priamo alebo nepriamo viac než 50 % hlasovacích práv alebo priamo či nepriamo vlastní viac než 50 % kapitálu alebo má nárok na viac než 50 % zisku dotknutého subjektu; a

- b) skutočná daň z príjmov právnických osôb, ktorú zaplatil subjekt alebo stála prevádzkareň, je nižšia ako rozdiel medzi daňou z príjmov právnických osôb, ktorá by bola danému subjektu alebo stálej prevádzkarni vymeraná v uplatniteľnom systéme dane z príjmov právnických osôb v členskom štáte daňovníka, a skutočnou daňou z príjmov právnických osôb, ktorú subjekt alebo stála prevádzkareň zaplatili.

Na účely prvého pododseku písm. b) sa stála prevádzkareň kontrolovanej zahraničnej spoločnosti, ktorá sa v jurisdikcii kontrolovanej zahraničnej spoločnosti nezdaňuje alebo je od dane oslobodená, nezohľadňuje. Ďalej, daň z príjmov právnických osôb, ktorá by bola vymeraná v členskom štáte daňovníka, znamená daň vypočítanú podľa predpisov členského štátu daňovníka.

2. Ak je subjekt alebo stála prevádzkareň považovaný za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť podľa odseku 1, členský štát daňovníka zahrnie do základu dane:

- a) nerozdelený príjem subjektu alebo príjem stálej prevádzkarne odvodený z týchto kategórií:
- i) úroky alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z finančných aktív;
 - ii) licenčné poplatky alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z duševného vlastníctva;
 - iii) dividendy a príjem zo scudzenia podielov;
 - iv) príjem z finančného lízingu;
 - v) príjem z poisťovacích, bankových a iných finančných činností;
 - vi) príjem z fakturačných spoločností, ktorých príjem pochádza z predaja tovaru a poskytovania služieb v súvislosti s tovarom a službami, ktoré nakupujú od pridružených podnikov a ktoré pridruženým podnikom predávajú, pričom tieto fakturačné spoločnosti pridávajú nulovú alebo len malú ekonomickú hodnotu;

Písmeno a) sa neuplatňuje, ak kontrolovaná zahraničná spoločnosť vykonáva podstatnú ekonomickú činnosť podporovanú personálom, zariadením, aktívami a priestormi, ako dosvedčujú relevantné skutočnosti a okolnosti.

Ak je kontrolovaná zahraničná spoločnosť rezidentom v tretej krajine alebo sa nachádza v tretej krajine, ktorá nie je zmluvnou stranou Dohody o EHP, členské štáty môžu rozhodnúť, že nebudú uplatňovať písmeno a) druhý pododsek.

alebo

- b) nerozdelený príjem subjektu alebo stálej prevádzkareň plynúci zo schém, ktoré nie sú skutočné a ktoré sa zaviedli s hlavným cieľom získať daňovú výhodu.

Na účely písmena b) sa schéma alebo súbory schém považujú za schému alebo súbory schém, ktoré nie sú skutočné, pokiaľ by subjekt alebo stála prevádzkareň nevlastnili aktíva alebo nepodstúpil riziká, z ktorých plynie jeho celý jeho príjem alebo časť jeho príjmu, ak by nebol kontrolovaný spoločnosťou, v ktorej sa významné personálne funkcie, relevantné z hľadiska týchto aktív a rizík, vykonávajú a slúžia na vytváranie príjmov kontrolovanej spoločnosti.

- 3. Ak sa podľa predpisov členského štátu základ dane daňovníka vypočíta podľa odseku 2 písm. a), členský štát môže rozhodnúť, že nebude daný subjekt alebo stálu prevádzkareň považovať za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť podľa odseku 1, ak najviac jedna tretina príjmu plynúceho subjektu alebo stálej prevádzkarni patrí do kategórií podľa odseku 2 písm. a).

Ak sa podľa predpisov členského štátu základ dane vypočíta podľa odseku 2 písm. a), členský štát môže rozhodnúť, že finančné podniky nebude považovať za kontrolované zahraničné spoločnosti, ak najviac jedna tretina príjmu subjektu z kategórií uvedených v odseku 2 písm. a) pochádza z transakcií s daňovníkom alebo jeho pridruženými podnikmi.

4. Členské štáty môžu z rozsahu pôsobnosti ods. 2 písm. b) vylúčiť subjekt alebo stálu prevádzkareň:

- a) s účtovným ziskom najviac 750 000 EUR a príjmom nepochádzajúcim z obchodovania najviac 75 000 EUR alebo
- b) ktorých účtovný zisk predstavuje najviac 10 % ich prevádzkových nákladov pre dané zdaňovacie obdobie.

Na účely písm. b) prevádzkové náklady nesmú zahŕňať náklady na tovar predaný mimo krajiny, v ktorej je subjekt rezidentom na daňové účely alebo v ktorej sa na daňové účely nachádza stála prevádzkareň, ako aj platby pridruženým podnikom.

Článok 8

Výpočet príjmu kontrolovanej zahraničnej spoločnosti

1. Ak sa uplatňuje článok 7 ods. 2 písm. a), príjem, ktorý sa má zahrnúť do základu dane daňovníka, sa vypočíta v súlade s pravidlami zákona o dani z príjmov právnických osôb členského štátu, v ktorom je daňovník rezidentom na daňové účely alebo v ktorom sa nachádza. Straty subjektu alebo stálej prevádzkarne sa do základu dane nezahŕňajú, ale môžu sa preniesť podľa vnútroštátneho práva a zohľadniť v nasledujúcich daňových obdobiach.
2. Ak sa uplatňuje článok 7 ods. 2 písm. b), príjem, ktorý sa má zahrnúť do základu dane daňovníka, sa obmedzuje na sumy vytvorené prostredníctvom aktív a rizík, ktoré súvisia s významnými personálnymi funkciami vykonávanými kontrolujúcou spoločnosťou. Príjmy pripísané kontrolovanej zahraničnej spoločnosti sa vypočítajú v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

3. Príjem, ktorý sa má zahrnúť do základu dane, sa vypočíta v pomere účasti daňovníka v subjekte, ako sa vymedzuje v článku 7 ods. 1 písm. a).
4. Príjem sa zahŕňa do daňového obdobia daňovníka, v ktorom sa končí daňový rok subjektu.
5. Keď subjekt rozdeľuje zisky daňovníkovi a tieto rozdelené zisky sa zahŕňajú do zdaniteľného príjmu daňovníka, pri výpočte výšky splatnej dane z rozdelených ziskov sa zo základu dane odpočítajú sumy príjmov, ktoré boli predtým zahrnuté do základu dane podľa článku 7, aby sa zaistilo, že nedôjde k dvojitému zdaneniu.
6. Keď daňovník scudzí svoju účasť v subjekte alebo v podnikateľskej činnosti vykonávanej stálou prevádzkarňou a akákoľvek časť výnosu zo scudzenia sa zahrnula do základu dane podľa článku 7, uvedená suma sa pri výpočte výšky splatnej dane z uvedených výnosov odpočíta zo základu dane, aby sa zaistilo, že nedôjde k dvojitému zdaneniu.
7. Členský štát daňovníka umožní, aby sa daň, ktorú subjekt alebo stála prevádzkareň zaplatili, odpočítala z daňovej povinnosti daňovníka v jeho štáte daňovej rezidencie alebo lokalite. Tento odpočet sa vypočíta v súlade s vnútroštátnym právom.

Článok 9

Hybridné nesúrodé opatrenia

1. Pokiaľ hybridné nesúrodé opatrenie vedie k dvojitému odpočtu, odpočet sa umožní len v tom členskom štáte, v ktorom má táto platba svoj zdroj.
2. Pokiaľ hybridné nesúrodé opatrenie vedie k odpočtu bez zahrnutia, členský štát platiteľa odpočet takejto platby zamietne.

KAPITOLA III

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 10

Preskúmanie

1. Komisia vyhodnotí vykonávanie tejto smernice, najmä vplyv článku 4, štyri roky po nadobudnutí jej účinnosti a Rade o ňom podá správu. K správe Komisie sa podľa potreby pripojí legislatívny návrh.
2. Členské štáty Komisii poskytujú všetky informácie potrebné na vyhodnotenie vykonávania tejto smernice.
3. Členské štáty uvedené v článku 11 ods. 6 oznámia Komisii do 1. júla 2017 všetky informácie nevyhnutné na vyhodnotenie účinnosti vnútroštátnych pravidiel zameraných na predchádzanie narúšaniu základu dane a riziku presunu ziskov.

Článok 11

Transpozícia

1. Členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do 31. decembra 2018 zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Komisii bezodkladne oznámia znenie týchto ustanovení.

Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2019.

Členské štáty uvedú priamo v prijatých opatreniach alebo pri ich úradnom uverejnení odkaz na túto smernicu. Podrobnosti o odkaze upravia členské štáty.

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.
3. Tam, kde sa v tejto smernici uvádza peňažná suma v eurách (EUR), členské štáty, ktorých menou nie je euro, sa môžu rozhodnúť pre výpočet zodpovedajúcej hodnoty v národnej mene v deň prijatia tejto smernice.
4. Odchyľne od článku 5 ods. 2, Estónsko môže, pokiaľ nebude zdaňovať nerozdelené zisky, zväziť prevod aktív v peňažnej alebo nepeňažnej forme, vrátane hotovosti, zo stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v Estónsku do sídla alebo inej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, ktorá je zmluvnou stranou Dohody o EHP ako rozdelený zisk, a uložiť daň z príjmu bez toho, aby mali daňovníci právo odložiť platbu takejto dane.
5. Odchyľne od odseku 1, členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do 31. decembra 2019 zákony, nariadenia a administratívne ustanovenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkom 5. Komisii bezodkladne oznámia znenie týchto ustanovení.

Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2020.

Členské štáty uvedú priamo v prijatých opatreniach alebo pri ich úradnom uverejnení odkaz na túto smernicu. Podrobnosti o odkaze upravia členské štáty.

6. Odchyľne od článku 4 môžu členské štáty, ktoré majú k dátumu nadobudnutia účinnosti tejto smernice vnútroštátne pravidlá zamerané na predchádzanie narúšaniu základu dane a riziku presunu ziskov, pričom tieto pravidlá sú rovnako účinné ako pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov stanovené v tejto smernici, uplatniť tieto cielené pravidlá do konca prvého úplného fiškálneho roka, ktorý nasleduje po dátume uverejnenia dohody medzi členskými krajinami OECD na oficiálnom webovom sídle venovanom minimálnemu štandardu, pokiaľ ide o akciu 4 v oblasti BEPS, ale najneskôr do 1. januára 2024.

Článok 12

Nadobudnutie účinnosti

Táto smernica nadobúda účinnosť dvadsiatym dňom po jej uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Článok 13

Adresáti

Táto smernica je určená členským štátom.

V Bruseli

Za Radu

predseda

**(Návrh) Vyhlásenie Rady o hybridných nesúrodých opatreniach,
ktoré sa uvedie v zápisnici Rady**

„Rada žiada Komisiu, aby do októbra 2016 predložila návrh o hybridných nesúrodých opatreniach, na ktorých sa zúčastňujú tretie krajiny, aby sa zabezpečili pravidlá konzistentné s pravidlami odporúčanými v správe OECD v oblasti BEPS týkajúcou sa akcie 2, ktoré zároveň nebudú menej účinné ako tieto odporúčané pravidlá, a to s cieľom dosiahnuť dohodu do konca roka 2016.“

**(Návrh) Vyhlásenie Rady a Komisie
v súvislosti so zabezpečením rovnakých podmienok na medzinárodnej úrovni,
ktoré sa uvedie v zápisnici Rady**

„Cieľom tejto smernice je zabezpečiť koordinované a koherentné vykonávanie odporúčaní OECD na úrovni EÚ v súvislosti s narúšaním základov dane a presunov zisku (BEPS), čo by posilnilo jednotný trh prostredníctvom zavedenia harmonizovaného minimálneho štandardu. Transpozícia odporúčaní OECD na právne záväzný nástroj EÚ však zachádza ďalej ako je prístup OECD. S cieľom predísť akýmkoľvek nezamýšľaným dôsledkom a zabezpečiť, aby EÚ nemala konkurenčnú nevýhodu v porovnaní so svojimi obchodnými partnermi, členské štáty a Komisia budú pozorne sledovať vykonávanie odporúčaní BEPS na celosvetovej úrovni. Členské štáty a Komisia by mali aktívne spolupracovať s OECD s cieľom podporiť rýchle, účinné a inkluzívne vykonávanie odporúčaní BEPS v záujme zabezpečenia rovnakých podmienok na medzinárodnej úrovni.“