

V Bruseli 2. decembra 2016
(OR. en)

15066/16

**Medziinštitucionálny spis:
2016/0339 (CNS)**

**FISC 215
ECOFIN 1141**

POZNÁMKA

Od:	Generálny sekretariát Rady
Komu:	Rada
Č. predch. dok.:	14787/16 FISC 205 ECOFIN 1101
Č. dok. Kom.:	13733/16 FISC 173 + ADD 1
Predmet:	Návrh smernice Rady, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami – kompromis predsedníctva

Delegáciám v prílohe zasielame kompromisné znenie uvedeného návrhu Komisie, ktoré vypracovalo predsedníctvo.

Návrh

SMERNICA RADY,

ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami

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 parlamentu,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Je nevyhnutné obnoviť dôveru v spravodlivosť daňových systémov a vládam umožniť, aby mohli účinne uplatňovať svoju daňovú suverenitu. Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) preto vydala konkrétne akčné odporúčania v súvislosti s iniciatívou proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov (BEPS).
- (2) Záverečné správy o 15 akčných bodoch OECD proti BEPS boli zverejnené 5. októbra 2015. Rada tento výsledok privítala vo svojich záveroch z 8. decembra 2015. V záveroch Rady sa zdôraznilo, že treba nájsť spoločné, avšak flexibilné riešenia na úrovni Únie, ktoré budú v súlade so závermi OECD v oblasti BEPS.
- (3) V reakcii na potrebu spravodlivejšieho zdaňovania, a najmä v nadväznosti na závery OECD v oblasti BEPS predložila Komisia 28. januára 2016 svoj balík opatrení proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Smernica Rady (EÚ) 2016/1164¹ o pravidlách proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam bola prijatá v rámci uvedeného balíka.
- (4) V smernici (EÚ) 2016/1164 sa stanovuje rámec riešenia hybridných nesúladoch.
- (5) Je nevyhnutné stanoviť pravidlá, ktorými by sa čo najkomplexnejšie neutralizovali hybridné nesúlad. Keďže smernica (EÚ) 2016/1164 sa vzťahuje iba na hybridné nesúladné dohody, ktoré vznikajú pri interakcii medzi systémami zdaňovania príjmov právnických osôb členských štátov, Rada ECOFIN vydala 12. júla 2016 vyhlásenie, v ktorom požaduje, aby Komisia do októbra 2016 predložila návrh o hybridných nesúladných dohodách, na ktorých sa podieľajú tretie krajiny, aby sa zabezpečili pravidlá konzistentné s pravidlami odporúčanými v správe OECD o BEPS týkajúcej sa akcie 2, ktoré zároveň budú aspoň tak účinné ako tieto odporúčané pravidlá, a to s cieľom dosiahnuť dohodu do konca roka 2016.

¹ Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1.

- (6) Keďže aj v odôvodnení 13 smernice (EÚ) 2016/1164 sa uvádza, že je mimoriadne dôležité, aby sa vykonala ďalšia práca v súvislosti s inými hybridnými nesúladiami, ako sú napríklad tie, ktoré zahŕňajú stále prevádzkarne, je nevyhnutné, aby sa nesúlady týkajúce sa hybridnej stálej prevádzkarne riešili aj v uvedenej smernici.
- (7) S cieľom stanoviť rámec, ktorý by bol v súlade so správou OECD o BEPS týkajúcou sa hybridných nesúladiých dohôd a bol by aspoň taký účinný, ako táto správa, má zásadný význam, aby smernica (EÚ) 2016/1164 zahŕňala aj pravidlá o hybridných prevodoch, importovaných nesúladoch a riešenie celej škály výsledných dvojitého odpočtov, aby sa daňovníkom zabránilo vo využívaní pretrvávajúcich právnych medzier.
- (8) Vzhľadom na to, že smernica (EÚ) 2016/1164 obsahuje pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladoch medzi členskými štátmi, je vhodné do tejto smernice zahrnúť pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladoch s tretími krajinami, ak aspoň jedna zo zúčastnených strán je právnickou osobou, ktorá je daňovníkom alebo v prípade reverzných hybridov subjektom v členskom štáte, ako aj importované nesúlady. Následne by sa pravidlá stanovené v článkoch 9 a 9b mali uplatňovať na všetkých daňovníkov, ktorí v členskom štáte podliehajú dani z príjmov právnických osôb, vrátane stálych prevádzkarní (alebo usporiadaní, ktoré sa považujú za stále prevádzkarne) subjektov, ktoré sú rezidentmi v tretích krajinách. Článok 9a by sa mal uplatňovať na všetky subjekty, ktoré členský štát považuje na daňové účely za transparentné.
- (9) Pravidlami týkajúcimi sa hybridných nesúladoch by sa mali riešiť situácie nesúladu, ktoré sú zapríčinené dvojitémi odpočtami, konfliktom v právnom vymedzení finančných nástrojov, platieb a subjektov alebo pri alokácii platieb. Keďže hybridné nesúlady by mohli viesť k dvojitému odpočtu alebo k odpočtu bez zahrnutia, je nevyhnutné stanoviť pravidlá, na základe ktorých by dotknutý členský štát buď zamietol odpočet platby, nákladov alebo strát, alebo by od daňovníka prípadne vyžadoval, aby príslušnú platbu zahrnul do svojho zdaniteľného príjmu. Uvedené pravidlá sa však uplatňujú len na odpočítateľné platby a nemali by mať vplyv na všeobecné prvky daňového systému, či už ide o klasický systém alebo o systém započítavania.

- (10) Nesúlady týkajúce sa stálej prevádzkarne nastanú vtedy, keď rozdiely v pravidlách jurisdikcie stálej prevádzkarne a jurisdikcie rezidencie pre alokáciu príjmov a nákladov medzi jednotlivými časťami toho istého subjektu spôsobujú nesúlad v daňových výsledkoch a zahŕňajú tie prípady, keď k výslednému nesúladu dochádza v dôsledku skutočnosti, že stála prevádzkareň sa nezohľadňuje podľa právnych predpisov jurisdikcie pobočky. Uvedené výsledné nesúlady môžu viesť k dvojitému odpočtu alebo k odpočtu bez zahrnutia, a preto by sa mali odstrániť. V prípade nezohľadnených stálych prevádzkarní by členský štát, v ktorom je daňovník rezidentom, mal zahrnúť príjem, ktorý by sa inak pripísal stálej prevádzkarni.
- (11) Akékoľvek úpravy, ktoré sa majú vykonať podľa tejto smernice, by v zásade nemali ovplyvniť alokáciu práv na zdaňovanie medzi jurisdikciami stanovených na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia.
- (12) S cieľom zabezpečiť proporcionalitu je potrebné riešiť len tie prípady, v ktorých existuje významné riziko vyhýbania sa daňovým povinnostiam prostredníctvom využívania hybridných nesúlado. Preto je vhodné zahrnúť do rozsahu pôsobnosti nesúlady, ktoré vznikajú medzi ústredím a stálou prevádzkarňou alebo medzi dvomi či viacerými stálymi prevádzkarňami toho istého subjektu, hybridné nesúladné dohody medzi daňovníkom a jeho prepojenými podnikmi, medzi prepojenými podnikmi a hybridné nesúlady vyplývajúce zo štruktúrovaných dohôd zahŕňajúcich daňovníka.
- (13) Nesúlady, ktoré sa týkajú osobitne hybridnej povahy subjektov, by sa mali riešiť len vtedy, keď má jeden z prepojených podnikov aspoň účinnú kontrolu nad ostatnými prepojenými podnikmi. V uvedených prípadoch by sa preto malo vyžadovať, aby bol prepojený podnik v držbe daňovníka alebo iného prepojeného podniku, resp. aby bol ich držiteľom prostredníctvom účasti formou hlasovacích práv, vlastníctva kapitálu alebo nároku na získanie aspoň 50 % zisku. Na účely uplatnenia tohto kritéria by sa malo sčítat vlastníctvo kapitálu alebo práva osôb, ktoré konajú spoločne.

- (14) V snahe stanoviť dostatočne komplexné vymedzenie „prepojeného podniku“ na účely pravidiel o hybridných nesúladoch by toto vymedzenie malo zahŕňať aj subjekt, ktorý je na účtovné účely súčasťou tej istej konsolidovanej skupiny, podnik, v ktorom má daňovník významný vplyv na riadenie a naopak, podnik, ktorý má významný vplyv na riadenie daňovníka.
- (15) Je potrebné, aby sa riešili štyri všeobecné typy situácií hybridného nesúladu: po prvé, hybridné nesúlady, ktoré vyplývajú z platieb v rámci finančného nástroja; po druhé, hybridné nesúlady, ktoré sú dôsledkom rozdielov v alokácii platieb uskutočnených hybridnému subjektu alebo stálej prevádzkarni (a to aj tie, ktoré vyplývajú z platieb nezohľadnenej stálej prevádzkarni); po tretie, hybridné nesúlady, ktoré vyplývajú z platieb uskutočnených hybridným subjektom jeho vlastníkovi alebo z predpokladaných platieb medzi ústredím a stálou prevádzkarňou alebo medzi dvoma či viacerými stálymi prevádzkarňami; napokon, výsledné dvojité odpočty vyplývajúce z platieb uskutočnených hybridným subjektom alebo stálou prevádzkarňou.
- (16) Pokiaľ ide o platby v rámci finančného nástroja, hybridný nesúlad by mohol nastať, keď výsledný odpočet bez zahrnutia možno pripísať rozdielom v právnom vymedzení finančného nástroja alebo platieb uskutočnených v rámci neho. Ak právne vymedzenie platby kvalifikuje túto platbu na úľavu pri dvojitom zdanení podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu (akou je napr. oslobodenie od dane, zníženie sadzby dane alebo akýkoľvek zápočet či vrátenie dane), potom by sa táto platba mala považovať za spôsobujúcu hybridný nesúlad v rozsahu výslednej nižšie zdanenej sumy. Platba v rámci finančného nástroja by sa však nemala považovať za spôsobujúcu hybridný nesúlad, keď dôvodom poskytnutia daňovej úľavy v jurisdikcii príjemcu je výlučne daňové postavenie príjemcu alebo skutočnosť, že tento nástroj podlieha podmienkam osobitného režimu.

- (17) V súvislosti s platbami hybridnému subjektu alebo stálej prevádzkarni by hybridný nesúlad mohol nastať vtedy, keď výsledný odpočet bez zahrnutia vyplýva z rozdielov v pravidlách upravujúcich alokáciu tejto platby medzi hybridný subjekt a jeho vlastníka (v prípade platby hybridnému subjektu) alebo medzi ústredie a stálu prevádzkareň, alebo medzi dve či viaceré stále prevádzkarne (v prípade predpokladanej platby stálej prevádzkarni). Toto vymedzenie pojmu hybridný nesúlad by sa malo uplatňovať len vtedy, ak výsledný nesúlad vyplýva z rozdielov v pravidlách upravujúcich alokáciu platieb podľa právnych predpisov dvoch jurisdikcií a platba by nemala spôsobiť hybridný nesúlad, ku ktorému by v každom prípade došlo z dôvodu oslobodenia príjemcu od dane podľa právnych predpisov jurisdikcie akéhokoľvek príjemcu.
- (18) Vo vymedzení pojmu hybridný nesúlad by sa taktiež mali zachytiť výsledné odpočty bez zahrnutia vyplývajúce z platieb nezohľadnenej stálej prevádzkarni. Nezohľadnená stála prevádzkareň je akýkoľvek subjekt, ktorý sa považuje za stálu prevádzkareň podľa právnych predpisov jurisdikcie ústredia, ktorá sa však podľa právnych predpisov inej jurisdikcie za stálu prevádzkareň nepovažuje. Pravidlo o hybridnom nesúlade by sa však nemalo uplatňovať, ak by k nesúladu došlo v každom prípade z dôvodu oslobodenia príjemcu od dane podľa právnych predpisov jurisdikcie akéhokoľvek príjemcu.

- (19) V prípade platieb hybridného subjektu svojmu vlastníkovi alebo predpokladaných platieb uskutočnených medzi ústredím a stálou prevádzkarňou alebo medzi dvoma či viacerými stálymi prevádzkarňami by hybridný nesúlad mohol nastať vtedy, keď výsledný odpočet bez zahrnutia vyplýva z platby alebo predpokladanej platby neuznanej v jurisdikcii príjemcu. V takomto prípade, ak je výsledný nesúlad dôsledkom nealokovania platby alebo predpokladanej platby, jurisdikciou príjemcu je jurisdikcia, v ktorej sa platba (alebo predpokladaná platba) považuje za prijatú podľa právnych predpisov jurisdikcie platiteľa. Tak ako v prípade iných nesúladov týkajúcich sa hybridných subjektov a pobočiek, ktoré vedú k výsledným odpočtom bez zahrnutia, by k hybridnému nesúladu nemalo dôjsť vtedy, keď je príjemca podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu oslobodený od dane. V prípade tejto kategórie hybridných nesúladov by však výsledný nesúlad vznikol len vtedy, ak by jurisdikcia platiteľa umožňovala odpočet súvisiaci s platbou alebo predpokladanou platbou, ktorý sa má započítať voči sume, ktorá nie je príjmom s dvojitém zahrnutím. Ak sa v jurisdikcii platiteľa umožňuje preniesť odpočet do nasledujúceho obdobia, požiadavka vykonať akúkoľvek úpravu v zmysle tejto smernice by sa mohla odložiť dovtedy, kým v jurisdikcii platiteľa nie je odpočet skutočne započítaný voči príjmu, ktorý nie je príjmom s dvojitém zahrnutím.
- (20) Vo vymedzení pojmu hybridný nesúlad by sa mali zachytiť aj výsledné dvojité odpočty, a to bez ohľadu na to, či vznikli v dôsledku platieb, výdavkov, ktoré nie sú podľa vnútroštátneho práva považované za platby, alebo ako dôsledok amortizácie alebo odpisovania strát. Tak ako v prípade predpokladaných platieb a platieb, ktoré uskutočnil hybridný subjekt a ktoré príjemca nezohľadnil, hybridný nesúlad by mal však nastať len vtedy, keď sa v jurisdikcii platiteľa umožňuje započítanie odpočtu voči sume, ktorá nie je príjmom s dvojitém zahrnutím. To znamená, že ak jurisdikcia platiteľa umožňuje preniesť odpočet do nasledujúceho obdobia, požiadavka vykonať akúkoľvek úpravu v zmysle tejto smernice by sa mohla odložiť dovtedy, kým v jurisdikcii platiteľa nie je odpočet skutočne započítaný voči príjmu, ktorý nie je príjmom s dvojitém zahrnutím.

- (21) Rozdiely v daňových výsledkoch, ktoré možno prisúdiť výlučne rozdielom v hodnote pripísanej platbe, a to aj prostredníctvom uplatňovania transferového oceňovania, by nemali patriť do vymedzenia hybridného nesúladu. Okrem toho, keďže jurisdikcie používajú rôzne zdaňovacie obdobia a rozličné pravidlá uznávania toho, kedy boli odvodené alebo kedy vznikli príjmové alebo nákladové položky, tieto rozdiely v načasovaní by sa vo všeobecnosti nemali považovať za spôsobujúce nesúlady v daňových výsledkoch. Odpočítateľná platba v rámci finančného nástroja, od ktorej nemožno odôvodnene očakávať, že sa zahrnie do príjmu v primeranej lehote, by sa mala považovať za spôsobujúcu hybridný nesúlad v prípade, ak je tento výsledný odpočet bez zahrnutia možné pripísať rozdielom v právnom vymedzení finančného nástroja alebo platieb uskutočnených v rámci neho. Malo by byť zrejmé, že k výslednému nesúladu by mohlo dôjsť, ak sa platba v rámci finančného nástroja nezahrnie do príjmu v primeranej lehote. Takáto platba by sa mala považovať za zahrnutú do príjmu v primeranej lehote, ak ju zahrnie príjemca do 12 mesiacov od konca zdaňovacieho obdobia platiteľa alebo podľa toho, ako sa stanovuje v nezávislej norme. Členské štáty môžu vyžadovať, aby sa platba zahrnula v rámci pevne stanoveného časového obdobia s cieľom zabrániť výslednému nesúladu a zaistiť daňovú kontrolu.
- (22) Hybridné prevody by mohli spôsobiť rozdiel v daňovom zaobchádzaní, ak sa v dôsledku dojednania previesť finančný nástroj zaobchádza s podkladovým výnosom z uvedeného nástroja ako s výnosom súčasne odvodeným viac než jednou zo strán takéhoto dojednania. V týchto prípadoch by platba v rámci hybridného prevodu mohla viesť k odpočtu pre platiteľa, zatiaľ čo by ju príjemca považoval za výnos z podkladového nástroja. Tento rozdiel v daňovom zaobchádzaní by mohol viesť k výslednému odpočtu bez zahrnutia alebo k vzniku nadmerného zápočtu dane pre tú istú daň vyberanú pri zdroji z podkladového nástroja. Takéto nesúlady by sa preto mali odstrániť. V prípade odpočtu bez zahrnutia by sa mali uplatňovať rovnaké pravidlá ako pri neutralizácii nesúladoz platieb v rámci hybridného finančného nástroja. V prípade hybridných prevodov, ktoré sú štruktúrované na účely generovania nadmerných zápočtov dane, by mal dotknutý členský štát brániť platiteľom používať nadmerný zápočet s cieľom získať daňovú výhodu, a to aj prostredníctvom uplatnenia všeobecného pravidla proti vyhybaniu sa daňovým povinnostiam v súlade s článkom 6 smernice.

- (23) Je potrebné stanoviť pravidlo umožňujúce členským štátom riešiť nezrovnalosti pri transponovaní a vykonávaní tejto smernice, ktorých výsledkom je hybridný nesúlad napriek tomu, že členské štáty konajú v súlade s touto smernicou. Ak takáto situácia nastane a základné pravidlo stanovené v tejto smernici sa neuplatňuje, malo by sa uplatňovať sekundárne pravidlo.
- (24) Importované nesúlady presúvajú účinok hybridného nesúladu medzi stranami v tretích krajinách do jurisdikcie členského štátu prostredníctvom využitia nehybridného nástroja, čím narúšajú účinnosť pravidiel na neutralizáciu hybridných nesúlado. Odpočítateľnú platbu v členskom štáte možno použiť na financovanie výdavku, ktorý zahŕňa hybridný nesúlad. V snahe bojovať s takýmito importovanými nesúladmi treba stanoviť pravidlá, ktoré neumožňujú odpočet platby, ak je zodpovedajúci príjem z tejto platby priamo alebo nepriamo započítaný voči odpočtu, ktorý vyplýva z hybridnej nesúladnej dohody vedúcej k dvojitému odpočtu alebo k odpočtu bez zahrnutia medzi tretími krajinami.
- (25) Nesúlad týkajúci sa dvojitej rezidencie by mohol viesť k dvojitému odpočtu, ak sa platba, ktorú uskutoční daňovník s dvojitou rezidenciou, odpočíta na základe právnych predpisov oboch jurisdikcií, v ktorých je tento daňovník rezidentom. Keďže nesúlady týkajúce sa dvojitej rezidencie by mohli viesť k výsledným dvojitým odpočtom, mali by patriť do rozsahu pôsobnosti tejto smernice. Členský štát by mal zamietnuť duplicitný odpočet, ktorý vzniká vo vzťahu k spoločnosti s dvojitou rezidenciou, pokiaľ je táto platba započítaná voči sume, ktorá sa podľa právnych predpisov inej jurisdikcie nepovažuje za príjem.

- (26) Cieľom tejto smernice je zvýšiť odolnosť vnútorného trhu ako celku voči hybridným nesúladným dohodám. Tento cieľ členské štáty konajúce individuálne nemôžu uspokojivo dosiahnuť, keďže vnútroštátne systémy zdaňovania príjmov právnických osôb sú rôznorodé a individuálne opatrenia členských štátov by len rozšírili existujúcu roztrieštenosť vnútorného trhu v oblasti priameho zdaňovania. Nedostatočná efektivita a narušenia vznikajúce vzájomným pôsobením jednotlivých vnútroštátnych opatrení by tak mohli pretrvávať. To by následne viedlo k nedostatočnej koordinácii. Uvedený cieľ možno namiesto toho lepšie dosiahnuť na úrovni Únie, a to vzhľadom na cezhraničnú povahu hybridných nesúladných dohôd a potrebu prijať riešenia, ktoré fungujú pre vnútorný trh ako celok. Únia by mohla preto prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa 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 požadovanej úrovne ochrany pre vnútorný trh sa touto smernicou zameriava len na dosiahnutie základnej úrovne koordinácie v rámci Únie, ktorá je potrebná na splnenie jej cieľov.
- (27) Pri vykonávaní tejto smernice by členské štáty mali ako zdroj názornej ukážky alebo výkladu využívať uplatniteľné vysvetlenia a príklady uvedené v správe OECD o neutralizácii účinkov hybridných nesúladných dohôd, akcia 2 – záverečná správa z roku 2015, pokiaľ sú v súlade s ustanoveniami tejto smernice a práva Únie.
- (28) Pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladoz uvedené v článku 9 ods. 1 a 2 sa uplatňujú len vtedy, keď situácia zahŕňajúca daňovníka vedie k výslednému nesúladu. Výsledný nesúlad by nemal vzniknúť v prípade, ak je dohoda predmetom úpravy podľa článku 9 ods. 5 alebo článku 9a, a preto by sa na dohody, ktoré sú predmetom úpravy podľa týchto častí smernice, nemali vzťahovať žiadne ďalšie úpravy podľa pravidiel týkajúcich sa hybridných nesúladoz.
- (29) Ak k neutralizácii nesúladu v daňových výsledkoch vedú ustanovenia inej smernice, ako sú napríklad ustanovenia uvedené v smernici Rady 2011/96/EÚ, pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladoz ustanovené v tejto smernici by sa nemali uplatňovať.

(30) Komisia by mala vyhodnotiť vykonávanie tejto smernice po uplynutí štyroch rokov od nadobudnutia jej účinnosti a Rade by o tom mala podať správu. Členské štáty by Komisii mali poskytovať všetky informácie potrebné na toto vyhodnotenie.

(31) Smernica (EÚ) 2016/1164 by sa preto mala zodpovedajúcim spôsobom zmeniť,

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

Článok 1

Smernica (EÚ) 2016/1164 sa mení takto:

1. Článok 1 sa mení takto:

Po prvom odseku sa vkladá nový odsek:

„2. Článok 9a sa uplatňuje aj na všetky subjekty, ktoré členský štát považuje na daňové účely za transparentné“;

2. Článok 2 sa mení takto:

a) v bode 4 sa posledný pododsek nahrádza takto:

„Na účely článku 9 a článku 9a:

- i) Keď výsledný nesúlاد vyplýva z článku 2 bodu 9 písm. b), c), d), e) alebo g) alebo keď je potrebná úprava podľa článku 9 ods. 3 alebo článku 9a, vymedzenie prepojeného podniku sa upraví tak, aby sa požiadavka 25 % nahradila požiadavkou 50 %;
- ii) osoba, ktorá koná spoločne s inou osobou, pokiaľ ide o hlasovacie práva alebo vlastníctvo kapitálu subjektu, sa považuje za osobu, ktorá má účasť na všetkých hlasovacích právach alebo vlastníctve kapitálu daného subjektu, ktoré má v držbe táto iná osoba;

- iii) prepojený podnik je aj subjekt, ktorý je na účely finančného účtovníctva súčasťou tej istej konsolidovanej skupiny ako daňovník, podnik, v ktorom má daňovník významný vplyv na riadenie, alebo podnik, ktorý má významný vplyv na riadenie daňovníka.“

b) bod 9 sa nahrádza takto:

„(9) „hybridný nesúlad“ je situácia zahŕňajúca daňovníka alebo – vzhľadom na článok 9 ods. 3 a článok 9a – subjekt, pričom:

- a) platba v rámci finančného nástroja vedie k výslednému odpočtu bez zahrnutia a:
- i) takáto platba nie je v primeranej lehote zahrnutá; a
 - ii) výsledný nesúlad možno pripísať rozdielom v právnom vymedzení nástroja alebo platby vykonanej v rámci neho.

Na účely prvého pododseku sa rozumie, že platba v rámci finančného nástroja sa považuje za zahrnutú do príjmu v primeranej lehote, ak:

- je táto platba zahrnutá podľa jurisdikcie príjemcu v zdaňovacom období, ktoré začína do 12 mesiacov od skončenia zdaňovacieho obdobia platiteľa; alebo
 - je opodstatnené očakávať, že platba bude zahrnutá podľa jurisdikcie príjemcu v budúcom období a platobné podmienky sú také, aké by sa očakávali pri dohode medzi nezávislými podnikmi;
- b) platba hybridnému subjektu vedie k odpočtu bez zahrnutia a tento výsledný nesúlad vyplýva z rozdielov v alokácii platieb, ktoré sa uskutočnili v prospech hybridného subjektu podľa právnych predpisov jurisdikcie, v ktorej je hybridný subjekt usadený alebo registrovaný, a jurisdikcie akejkoľvek osoby s účasťou v tomto hybridnom subjekte;

- c) platba vykonaná subjektu s jednou alebo viacerými stálymi prevádzkarňami vedie k vzniku odpočtu bez zahrnutia a tento výsledný nesúlad vyplýva z rozdielov v alokácii platieb medzi ústredie a stálu prevádzkareň alebo medzi dve či viaceré stále prevádzkarne toho istého subjektu podľa právnych predpisov jurisdikcií, v ktorých subjekt pôsobí;
- d) platba vedie k odpočtu bez zahrnutia v dôsledku platby uskutočnenej nezohľadnenej stálej prevádzkarni;
- e) platba hybridného subjektu vedie k odpočtu bez zahrnutia a tento nesúlad je výsledkom skutočnosti, že platba sa podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu nezohľadňuje;
- f) predpokladaná platba medzi medzi ústredím a stálou prevádzkarňou alebo medzi dvoma či viacerými stálymi prevádzkarňami vedie k odpočtu bez zahrnutia a tento nesúlad je výsledkom skutočnosti, že platba sa podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu nezohľadňuje; a
- g) dôjde k výslednému dvojitému odpočtu.

Na účely tohto bodu 9:

- i) hybridný nesúlad vzniká podľa uvedených písmen e), f) alebo g) len vtedy, keď jurisdikcia platiteľa umožňuje započítanie odpočtu voči sume, ktorá nie je príjmom s dvojitým zahrnutím;
- ii) výsledný nesúlad sa nepovažuje za hybridný nesúlad, pokiaľ k nemu dochádza medzi prepojenými podnikmi, medzi daňovníkom a prepojeným podnikom, medzi ústredím a stálou prevádzkarňou, medzi dvoma alebo viacerými stálymi prevádzkarňami toho istého subjektu alebo v rámci štruktúrovanej dohody.

Na účely tohto bodu a článkov 9, 9a a 9b:

„Výsledný nesúlad“ je dvojitý odpočet alebo odpočet bez zahrnutia.

„Dvojitý odpočet“ je odpočet tej istej platby, tých istých nákladov alebo strát v jurisdikcii, v ktorej má platba zdroj, v ktorej sa náklady vynaložili alebo v ktorej došlo ku stratám (jurisdikcia platiteľa), ako aj v inej jurisdikcii (jurisdikcia investora). V prípade platby, ktorú vykonal hybridný subjekt alebo stála prevádzkareň, je jurisdikciou platiteľa jurisdikcia, v ktorej sú hybridný subjekt alebo stála prevádzkareň usadené alebo situované.

„Odpočet bez zahrnutia“ je odpočet platby (alebo predpokladanej platby medzi ústredím a stálou prevádzkarňou alebo medzi dvoma či viacerými stálymi prevádzkarňami) v akejkoľvek jurisdikcii, v ktorej sa táto platba (alebo predpokladaná platba) považuje za vykonanú (jurisdikcia platiteľa) bez zodpovedajúceho zahrnutia, a to na daňové účely, tejto platby (alebo predpokladanej platby) v jurisdikcii príjemcu. Jurisdikciou príjemcu je akákoľvek jurisdikcia, v ktorej je daná platba (alebo predpokladaná platba) prijatá alebo sa považuje za prijatú podľa právnych predpisov akejkoľvek inej jurisdikcie.

„Odpočet“ je suma, ktorá sa považuje za odpočítateľnú zo zdaniteľného príjmu podľa právnych predpisov jurisdikcie platiteľa alebo investora. V tomto kontexte sa vykladá aj pojem „odpočítateľný“.

„Zahrnutie“ je suma, ktorá sa zohľadňuje v zdaniteľnom príjme podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu. Platba v rámci finančného nástroja sa nepovažuje za zahrnutú, pokiaľ sa táto platba kvalifikuje na akúkoľvek daňovú úľavu výlučne z dôvodu jej právneho vymedzenia podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu. V tomto kontexte sa vykladá aj pojem „zahrnutý“.

„Daňová úľava“ je oslobodenie od dane, zníženie sadzby dane alebo akýkoľvek zápočet dane alebo vrátenie dane (mimo zápočtu dane vybranej pri zdroji).

„Príjem s dvojitém zahrnutím“ je každá položka príjmu, ktorá je zahrnutá podľa právnych predpisov oboch jurisdikcií, medzi ktorými výsledný nesúlad vznikol.

„Osoba“ je fyzická osoba alebo subjekt.

„Hybridný subjekt“ je akýkoľvek subjekt alebo usporiadanie, ktoré sa považujú za zdaniteľný subjekt podľa právnych predpisov jednej jurisdikcie a ktorých príjmy alebo výdavky sa považujú za príjmy alebo výdavky jednej alebo viacerých iných osôb podľa právnych predpisov inej jurisdikcie.

„Finančný nástroj“ je akýkoľvek nástroj, pokiaľ z neho plyní finančný alebo kapitálový výnos, ktorý sa zdaňuje podľa pravidiel upravujúcich zdaňovanie dlhových, kapitálových alebo derivátových nástrojov podľa právnych predpisov jurisdikcie príjemcu alebo jurisdikcie platiteľa a zahŕňa hybridný prevod.

„Hybridný prevod“ je akékoľvek dojednanie previesť finančný nástroj, pri ktorom sa podkladový výnos z prevedeného finančného nástroja považuje na daňové účely za odvodený súčasne viac ako jednou stranou tohto dojednania.

„Nezohľadnená stála prevádzkareň“ je akékoľvek usporiadanie, ktoré sa považuje za stálu prevádzkareň podľa právnych predpisov jurisdikcie ústredia a ktoré sa nepovažuje za stálu prevádzkareň podľa právnych predpisov inej jurisdikcie.

c) dopĺňajú sa tieto body 10 a 11:

„(10) „konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva“ je skupina pozostávajúca zo všetkých subjektov, ktoré sú plne zahrnuté v konsolidovanej účtovnej závierke vypracovanej v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva alebo vnútroštátnym systémom finančného výkazníctva členského štátu;

- (11) „štruktúrovaná dohoda“ je dohoda zahŕňajúca hybridný nesúlad, ak sa výsledný nesúlad zohľadní v podmienkach a cene dohody, alebo dohoda navrhnutá s cieľom dosiahnuť výsledný hybridný nesúlad s výnimkou prípadu, keď od daňovníka alebo prepojeného podniku nebolo možné opodstatnene očakávať, že o hybridnom nesúlade vedel, a keď nevyužil hodnotu daňovej výhody vyplývajúcej z daného hybridného nesúladu.“;

3. Článok 4 sa mení takto:

a) v odseku 5 písm. a) sa bod ii) nahrádza takto:

- „ii) všetky aktíva a záväzky sú ocenené pomocou tej istej metódy ako pri konsolidovaných finančných výkazoch zostavených v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva alebo vnútroštátnym systémom finančného výkazníctva členského štátu;“;

b) odsek 8 sa nahrádza takto:

- „8. Na účely odsekov 1 až 7 môže byť daňovníkovi udelené právo používať konsolidované finančné výkazy zostavené na základe iných účtovných štandardov, než sú medzinárodné štandardy finančného výkazníctva alebo vnútroštátny systém finančného výkazníctva členského štátu.“;

4. Článok 9 sa nahrádza takto:

*„Článok 9
Hybridné nesúlady*

1. Pokiaľ hybridný nesúlad vedie k dvojitému odpočtu:
 - a) odpočet sa zamietne v členskom štáte, ktorý je jurisdikciou investora a
 - b) ak sa odpočet nezamietne v jurisdikcii investora, odpočet sa zamietne v členskom štáte, ktorý je jurisdikciou platiteľa.

Každý takýto odpočet je však oprávnený na započítanie voči príjmu s dvojitém zahrnutím, či už vznikol v súčasnom alebo nasledujúcom období.

2. Pokiaľ hybridný nesúlad vedie k odpočtu bez zahrnutia:
 - a) odpočet sa zamietne v členskom štáte, ktorý je jurisdikciou platiteľa a
 - b) ak sa odpočet nezamietne v jurisdikcii platiteľa, suma platby, ktorá by inak viedla k výslednému nesúladu, sa zahrnie do príjmu v členskom štáte, ktorý je jurisdikciou príjemcu.
3. Členský štát zamietne odpočet v prípade akejkoľvek platby daňovníka, pokiaľ takáto platba priamo alebo nepriamo kryje odpočítateľné výdavky vedúce k hybridnému nesúladu prostredníctvom transakcie alebo súboru transakcií, ktoré sa uskutočnili medzi prepojenými podnikmi alebo ktoré sa uzavreli na základe štruktúrovanej dohody okrem prípadu, keď jedna z jurisdikcií zúčastnených na transakcii alebo súbore transakcií vykonala v súvislosti s takýmto hybridným nesúlalom rovnocennú úpravu.
4. Členské štáty môžu vylúčiť z rozsahu pôsobnosti:
 - a) článku 9 ods. 2 písm. b) hybridné nesúlady vymedzené v článku 2 bode 9 písm. b), c), d) alebo f);
 - b) článku 9 ods. 2 písm. a) a b) hybridné nesúlady vyplývajúce z vyplatenia úroku držiteľovi hybridných regulačných kapitálových cenných papierov;
 - c) článku 9 ods. 2 písm. a) a b) hybridné nesúlady vyplývajúce z platby, ktorú vykonal finančný obchodník v rámci hybridného prevodu.

5. Pokiaľ hybridný nesúlad zahŕňa príjem nezohľadnenej stálej prevádzkarne, ktorý nie je predmetom dane v jurisdikcii členského štátu, v ktorom je daňovník rezidentom na daňové účely, tento členský štát vyžaduje, aby daňovník zahrnul príjem, ktorý by inak bol pripísaný nezohľadnenej stálej prevádzkarni. Toto ustanovenie sa uplatňuje s výnimkou prípadu, ak je členský štát povinný oslobodiť od zdanenia príjem na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzatvorenej medzi týmto členským štátom a tretou krajinou.
6. Pokiaľ má hybridný prevod viesť k úľave na dani vybranej pri zdroji v prípade platby vyplývajúcej z prevedeného finančného nástroja na viac ako jednu zo zúčastnených strán, členský štát daňovníka obmedzí výhodu takejto úľavy pomerne k čistému zdaniteľnému príjmu súvisiacemu s takouto platbou.

5. V kapitole II sa vkladajú tieto články 9a a 9b:

„Článok 9a

Reverzné hybridné nesúlady

1. Ak jeden alebo viacero prepojených nerezidentských subjektov, ktoré majú v hybridnom subjekte zriadenom alebo usadenom v členskom štáte celkovú priamu alebo nepriamu účasť vo výške aspoň 50 % na hlasovacích právach, základnom imaní alebo právach na podiel na zisku, sídli v jurisdikcii alebo jurisdikciách, ktoré považujú tento hybridný subjekt za zdaniteľnú osobu, považuje sa tento hybridný subjekt za rezidenta daného členského štátu, pričom jeho príjem sa zdaňuje v rozsahu, v akom sa inak nezdaňuje podľa právnych predpisov daného členského štátu alebo akejkol'vek inej jurisdikcie.
2. Odsek 1 sa nevzťahuje na podnik kolektívneho investovania. Na účely tohto článku je podnikom kolektívneho investovania investičný fond alebo podnik, ktorý má mnoho držiteľov, diverzifikované portfólio cenných papierov a podlieha regulácii v oblasti ochrany investora v krajine, v ktorej je usadený.

*„Článok 9b
Nesúlady týkajúce sa daňovej rezidencie*

Pokiaľ je odpočet v prípade platby, nákladov alebo strát daňovníka, ktorý je na daňové účely rezidentom v jednej alebo viacerých jurisdikciách, odpočítateľný zo zdaniteľného základu v oboch jurisdikciách, členský štát daňovníka zamietne odpočet, pokiaľ iná jurisdikcia umožňuje, aby sa duplicitný odpočet započítal voči príjmu, ktorý nie je príjmom s dvojitým zahrnutím. Ak sú obe jurisdikcie členskými štátmi, členský štát, v ktorom nie je daňovník považovaný za rezidenta podľa daňovej zmluvy medzi oboma dotknutými členskými štátmi, odpočet zamietne.“

Článok 2

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 a uplatňujú ich od 1. januára 2019.

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

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 3

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

Článok 4

Táto smernica je určená členským štátom.

V.....,

Za Radu

predseda
