



Svet
Evropske unije

Bruselj, 5. december 2017
(OR. en)

15429/17

FISC 345
ECOFIN 1088

IZID POSVETOVANJA

Pošiljatelj:	generalni sekretariat Sveta
Datum:	5. december 2017
Prejemnik:	delegacije

Zadeva:	Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene
	• sklepi Sveta (sprejeti 5. decembra 2017)

Svet je na seji 5. decembra 2017 sprejel priložene sklepe o seznamu EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene.

SKLEPI SVETA

o seznamu EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene (*)

(*) Svet je sklenil, da se ti sklepi v informativne namene objavijo v Uradnem listu.

Svet:

1. SE SKLICUJE na sklepe Sveta o zunanji strategiji za obdavčenje in ukrepih za preprečevanje zlorab davčnih sporazumov z dne 25. maja 2016, ter zlasti točke 6–10 teh sklepov, in sklepe Sveta z dne 8. novembra 2016 o merilih in postopku za oblikovanje seznama EU z nekooperativnimi jurisdikcijami v davčne namene;
2. POUDARJA pomen globalnega spodbujanja meril o davčni preglednosti, pravični obdavčitvi in izvajanju standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, ki jih je Svet odobril v sklepih z dne 8. novembra 2016 („merila“) iz Priloge V k temu osnutku in so nadalje opredeljeni v prilogah VI in VII;
3. OCENJUJE rezultate dela Svetovnega foruma za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene in Forumo o škodljivih davčnih praksah ter vključujoč okvir OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička;
4. POZDRAVLJA delo, ki ga je opravila Skupina za kodeks ravnanja na področju obdavčitve podjetij (v nadaljnjem besedilu: Skupina za kodeks ravnanja) v sodelovanju z Delovno skupino na visoki ravni za davčna vprašanja, kar zadeva izbor zadevnih jurisdikcij ter analizo in oceno dejstev v zvezi z njihovimi zakonodajami in politikami na področju obdavčevanja v okviru navedenih meril;
5. POZDRAVLJA dejstvo, da se je večina teh jurisdikcij odločila za sodelovanje v procesu in dialogu in da so se dejavno vključile v reševanje vprašanj, ki jih je Skupina za kodeks ravnanja opredelila kot področja davčne preglednosti, pravične obdavčitve in izvajanja standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička;

6. kljub temu UGOTAVLJA, da več jurisdikcij ni sprejelo stvarnih ukrepov za učinkovito obravnavanje pomanjkljivosti in se niso vključile v konstruktiven, na merilih temelječ dialog, ki bi lahko privedel do takih zavez;
7. JE PREPRIČAN, da je – ali da je lahko – v takšnem primeru rezultat davčne zakonodaje, politik in upravnih praks teh jurisdikcij izguba davčnega prihodka za države članice in da bi bilo treba zato takšne jurisdikcije odločno spodbuditi, da izvedejo potrebne spremembe za odpravo tega stanja;
8. PONOVRNO POUDARJA, da je vzpostavitev učinkovitih zaščitnih mehanizmov bistvenega pomena za boj proti eroziji davčnih osnov držav članic prek davčnih goljufij, utaj in izogibanja plačevanja davkov;
9. ustrezno POTRJUJE seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, kot je naveden v Prilogi I, in POTRJUJE, da bodo te jurisdikcije ostale na seznamu, dokler ne izpolnijo meril, na primer, dokler ne uresničijo priporočil o ukrepih, ki jih je treba sprejeti, da bi bile z njega umaknjene;
10. MENI, da bi bilo ustrezno, da Skupina za kodeks ravnanja začne razprave z jurisdikcijami, uvrščenimi na seznam, da bi se dogovorili o ukrepih, ki se od njih pričakujejo, in spremljanju teh ukrepov, če želijo, da se jih s seznama umakne, te jurisdikcije pa obenem POZIVA, naj čim prej izpolnijo merila;

11. Z ZADOVOLJSTVOM UGOTAVLJA, da je kljub dejstvu, da glede zakonodaje, politike in upravnih praks na področju obdavčevanja v nekaterih jurisdikcijah obstajajo pomisleki v zvezi z davčno preglednostjo, pravično obdavčitvijo in izvajanjem standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, več izmed teh jurisdikcij vendarle sprejelo pomembne zaveze na visoki politični ravni, da bodo do dogovorjenih rokov sprejele potrebne ukrepe za rešitev preostalih vprašanj, zato naj jih na tej stopnji ne bi uvrstili na seznam nesodelujočih jurisdikcij. Skupina za kodeks ravnanja naj bi nadaljevala dialog in še naprej spremljala dejansko izvajanje zavez s strani teh jurisdikcij, poleg tega naj bi na podlagi morebitnih novih sprejetih zavez in izvajanja teh zavez kadar koli priporočila posodobitev seznama jurisdikcij, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene. Trenutno stanje glede sodelovanja z EU na področju zavez, sprejetih za izvajanje načel dobrega finančnega upravljanja, je navedeno v Prilogi II.
12. SOČUSTVUJE s karibskimi jurisdikcijami, ki so jih v septembru 2017 opustošila huda neurja, ki so povzročila smrtne žrtve in ogromno škodo na ključni infrastrukturi, in te jurisdikcije podpira ter MENI, da bi morali postopek preverjanja za te jurisdikcije (Ameriški Deviški otoki, Angvila, Antigva in Barbuda, Bahami, Britanski Deviški otoki, Dominika, Otoki Turks in Caicos, Saint Kitts in Nevis) preložiti. Kljub temu bi morala Skupina za kodeks ravnanja do februarja 2018 ostati v stiku s temi jurisdikcijami, da bi ta vprašanja rešili do konca leta 2018;
13. ZAPROŠA zlasti, naj Skupina za kodeks ravnanja nadaljuje dialog in nemudoma od začetka leta 2018 začne postopek spremljanja zavez s strani jurisdikcij, da bi zagotovila njihovo učinkovito izvajanje v skladu z dogovorjenim časovnim načrtom;
14. Skupino za kodeks ravnanja POZIVA, naj se dogovori o postopkih za izvedbo procesa spremljanja in pred poletjem 2018 pripravi poročilo o napredku v zvezi s to zadevo;

15. Skupini za kodeks ravnanja ustrezno NALAGA, naj začne oziroma nadaljuje razprave z zadevnimi jurisdikcijami, naj poišče potrebna zagotovila, naj omogoča spremljanje izpolnjevanja teh zavez ter po potrebi redno poroča Svetu in predlaga spremembe seznama nesodelujočih jurisdikcij;
16. MENI, kot je navedeno v Prilogi III, da bi lahko EU in države članice za nesodelujoče jurisdikcije, kolikor so na takem seznamu, uporabile učinkovite in sorazmerne zaščitne ukrepe, tako na področju obdavčevanja kot na drugih področjih;
17. PRIPOROČA, da države članice sprejmejo določene usklajene zaščitne ukrepe na področju obdavčevanja, kot je navedeno v Prilogi III k tem sklepom, v skladu z njihovimi nacionalnimi zakonodajami in obveznostmi v okviru prava EU in mednarodnega prava;
18. POZIVA Skupino za kodeks ravnanja, naj še naprej preučuje nadaljnje usklajene ukrepe na davčnem področju, države članice pa POZIVA, naj to skupino obveščajo o tem, ali in kako uporabljajo zaščitne ukrepe do nesodelujočih jurisdikcij, kolikor so uvrščene na takšen seznam;
19. POZIVA institucije EU in njene države članice, naj v zunanji politiki, ekonomskih odnosih in pri razvojnem sodelovanju z zadevnimi tretjimi državami po potrebi upoštevajo seznam EU, na katerega so uvrščene jurisdikcije, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, da bi si prizadevale za celovit pristop glede vprašanja izpolnjevanja meril, brez poseganja v posamezna področja pristojnosti držav članic in Unije, kot so določene v Pogodbah;
20. MENI, da bosta seznam nesodelujočih jurisdikcij in seznam zaščitnih ukrepov, v primerih, ko se bosta uporabljala, zadevnim jurisdikcijam poslala jasno sporočilo in tako spodbudila pozitivne spremembe, ki bodo vodile v umik jurisdikcij s seznama;
21. POTRJUJE, da so ti ukrepi, ki so jih skupaj sprejele države članice EU, v skladu z agendo, ki jo promovirajo skupina G20, OECD in drugi mednarodni forumi;

22. OPOZARJA na dogovor Sveta o pristopu k neobstoju sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb oziroma uporabi ničelne ali skoraj ničelne nominalne stopnje davka v okviru merila, ki zahteva, da jurisdikcija ne sme omogočati struktur ali ureditev *off-shore*, ki bi privabliale dobiček, ki ne odraža realnih gospodarskih dejavnosti v jurisdikciji, kot je določeno v Prilogi VII;
23. OPOZARJA, da v skladu s sklepi Sveta z dne 8. novembra 2016 ti ukrepi ne posegajo v posamezna področja pristojnosti držav članic, kot je pristojnost za pogajanja in sklepanja dvostranskih davčnih sporazumov, uporaba dodatnih ukrepov ali vzdrževanje – na nacionalni ravni – seznamov širšega obsega, na katere so uvrščene nesodelujoče jurisdikcije;
24. POTRJUJE, da bo sklep o spremembi seznama sprejel Svet na podlagi relevantnih dejstev, ki jih bo Svetu dala na voljo Skupina za kodeks ravnanja;
25. UGOTAVLJA, da bi bilo treba seznam nesodelujočih jurisdikcij posodobiti vsaj enkrat v koledarskem letu, razmere v jurisdikcijah, uvrščenih na seznam, ter drugih jurisdikcijah, zajetih v postopku preverjanja v letu 2017, pa bi bilo treba neprekinjeno spremljati. Na podlagi meril, dogovorjenih v Svetu, bi lahko Skupina za kodeks ravnanja spremljanje razširila na druge jurisdikcije;
26. POZIVA Skupino za kodeks ravnanja, naj nadaljuje dialog z zadevnimi jurisdikcijami, da bi spodbudili davčno preglednost, pravično obdavčitev in izvajanje standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter da bi nadaljevali delo v zvezi z analizo zaščitnih ukrepov, ki bi bila lahko usklajeno dodatno opredeljena in uporabljena za nesodelujoče jurisdikcije, brez poseganja v obveznosti držav članic v okviru prava EU in mednarodnega prava;

27. PONOVRNO POUDARJA, da bi morala Skupina za kodeks ravnanja ob podpori generalnega sekretariata Sveta v sodelovanju z Delovno skupino na visoki ravni za davčna vprašanja še naprej izvajati in nadzirati ta proces. Tej skupini bo pomagala Komisija, in sicer tako, da bo izvedla potrebne priprave za postopek preverjanja v skladu z vlogami, kot so trenutno opredeljene v okviru procesa kodeksa ravnanja za obdavčitev podjetij, zlasti ob navezavi na prejšnje in trenutne dialoge s tretjimi državami;
28. MENI, da je v zvezi s tem ustrezno, da se določijo smernice za nadaljnje delo na tem področju, kot je določeno v Prilogi IV;
29. POTRJUJE, da bo Svet po potrebi redno posodabljal merila, ob upoštevanju sprememb v mednarodnem merilu in ob upoštevanju razvoja mednarodnih standardov, ter MENI, da bi morala prihodnja ocena in dialog z zadevnimi jurisdikcijami temeljiti na tistih standardih, ki poudarjajo pomen stalnega in hitrega napredka vseh zadevnih jurisdikcij na teh področjih.

Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene¹

I. Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene

1. Ameriška Samoa

Ameriška Samoa ne izvaja nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, ni podpisala in ratificirala – niti prek jurisdikcije, od katere je odvisna – večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2018.

2. Bahrajn

Bahrajn ne izvaja avtomatične izmenjave informacij z vsemi državami članicami EU, ni podpisal in ratificiral večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, spodbuja off-shore strukture in ureditve, katerih namen je pritegovanje dobička brez prave gospodarske vsebine, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezal, da bo ta vprašanja rešil do 31. decembra 2018.

3. Barbados

Barbados ima škodljiv preferenčni davčni režim in se ni jasno zavezal, da ga bo spremenil ali ukinil do 31. decembra 2018.

Spremljalo se bo, ali Barbados spoštuje zavezo, da bo v skladu z merilom 2.1 spremenil ali odpravil druge škodljive davčne režime.

¹ Na podlagi odgovorov, prejetih do 4. decembra 2017; 17.00 (UTC +01.00).

4. Grenada

Grenada ni podpisala in ratificirala večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ter se ni jasno zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2018.

Zaveza Grenade, da bo izpolnjevala merila 1.1, 2.1 in 3, bo spremljana.

5. Guam

Guam ne izvaja nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, ni podpisal in ratificiral – niti prek jurisdikcije, od katere je odvisen – večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezal, da bo ta vprašanja rešil do 31. decembra 2018.

6. Republika Koreja

Republika Koreja ima škodljive preferenčne davčne režime in se ni zavezala, da jih bo spremenila ali odpravila do 31. decembra 2018.

7. Posebno upravno območje Macao

Posebno upravno območje Macao niti prek jurisdikcije, od katere je odvisno, ni podpisalo in ratificiralo večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ter se ni zavezalo, da bo ta vprašanja rešilo do 31. decembra 2018.

Zaveza Posebnega upravnega območja Macao, da bo izpolnjevalo merila 1.1 in 2.1, bo spremljana.

8. Marshallovi otoki

Marshallovi otoki spodbujajo strukture ali ureditve off-shore, katerih namen je pritegovanje dobička, ki ne odseva dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije, ne uporabljajo minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se niso zavezali, da bodo ta vprašanja rešili do 31. decembra 2018.

Zaveza Marshallovih otokov, da bodo izpolnjevali merili 1.1 in 1.2, bo spremljana.

9. Mongolija

Mongolija ni članica Svetovnega foruma za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene, ni podpisala in ratificirala večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2019.

10. Namibija

Namibija ni članica Svetovnega foruma za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene, ni podpisala in ratificirala večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2019. Poleg tega ima škodljive preferenčne davčne režime in se ni zavezala, da jih bo spremenila ali odpravila do 31. decembra 2018.

11. Palau

Palau spodbuja strukture ali ureditve off-shore, katerih namen je pritegovanje dobička, ki ne odseva dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije, in noče sodelovati v konstruktivnem dialogu, da bi se ugotovilo, ali izpolnjuje merilo 2.2.

Zaveza Palaua, da bo izpolnjeval merila 1.1, 1.2, 1.3 in 3, bo spremljana.

12. Panama

Panama ima škodljiv preferenčni davčni režim in se ni jasno zavezala, da ga bo spremenila ali ukinila do 31. decembra 2018.

Zaveza Paname, da bo spremenila ali odpravila druge škodljive davčne režime v skladu z merilom 2.1, bo spremljana.

13. Sveta Lucija

Sveta Lucija ima škodljive preferenčne davčne režime, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni jasno zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2018.

14. Samoa

Samoa ima škodljive preferenčne davčne režime, ne uporablja minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2018.

15. Trinidad in Tobago

Svetovni forum za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene je Trinidad in Tobago ocenil kot „neskladen“, poleg tega pa ta država ni podpisala in ratificirala večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah, kakor je bila spremenjena, ima škodljiv preferenčni davčni režim ter se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila do 31. decembra 2018.

Spremljalo se bo, ali Trinidad in Tobago spoštuje zavezo, da bo upošteval merili 1.1 in 3.

16. Tunizija

Tunizija ima škodljive preferenčne davčne režime in se ni zavezala, da jih bo spremenila ali odpravila do 31. decembra 2018.

Spremljalo se bo, ali Tunizija spoštuje zavezo, da bo upoštevala merilo 3.

17. Združeni arabski emirati

Združeni arabski emirati ne uporabljajo minimalnih standardov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter se niso jasno zavezali, da bodo ta vprašanja rešili do 31. decembra 2018.

Zaveza Združenih arabskih emiratov, da bodo izpolnjevali merili 1.1 in 1.3, bo spremljana.

II. Priporočila za jurisdikcije o ukrepih, ki jih morajo sprejeti, da bi bile umaknjene s seznama:

Vse jurisdikcije s seznama so pozvane, naj učinkovito odpravijo pomanjkljivosti iz te priloge.

Trenutno stanje glede sodelovanja z EU na področju zavez, sprejetih za izvajanje načel dobrega finančnega upravljanja²

Skupina za kodeks ravnanja je v okviru pregleda usklajenosti zakonodaje pozvala vse jurisdikcije, v katerih so bile ugotovljene pomanjkljivosti, naj jih odpravijo. Velika večina jurisdikcij se je odločila uvesti ustrezne spremembe davčne zakonodaje, potrebne za uskladitev z merili EU iz pregleda usklajenosti zakonodaje.

Rezultat tega procesa kaže, kako konstruktiven je dialog vseh teh jurisdikcij z EU ter kako si prizadevajo za izpolnjevanje davčnih standardov EU in mednarodnih davčnih standardov, izpostavlja pa tudi pozitiven odnos, ki ga je EU vzpostavila z vsemi temi jurisdikcijami. Za te jurisdikcije je bilo zato ugotovljeno, da so – pod pogojem, da uspešno uresničijo svoje zaveze – pripravljene sodelovati v davčne namene.

Skupina za kodeks ravnanja bo spremljala izvajanje teh zavez v praksi in bo v ta namen nadaljevala konstruktivni dialog, vzpostavljen s temi jurisdikcijami.

Zaveze naj bi bile v večini jurisdikcij izpolnjene do konca leta 2018, države v razvoju pa morajo svoje zaveze glede meril za preglednost ter ukrepov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička uresničiti do konca leta 2019.

V tem pregledu „**trenutnega stanja glede sodelovanja z EU na področju zavez, sprejetih za izvajanje načel dobrega finančnega upravljanja**,“ so navedene zaveze, ki so jih sprejele preverjene jurisdikcije, da bi odpravile pomanjkljivosti glede meril, o katerih se je novembra 2016 dogovoril Svet ECOFIN in ki so zbrana v razdelkih o preglednosti, pravični obdavčitvi ter ukrepih za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička.

² Na podlagi odgovorov, prejetih do 4. decembra 2017; 17.00 (UTC +01.00).

1. Preglednost

1.1 Zavezanost izvajanju avtomatične izmenjave informacij, bodisi na podlagi podpisa večstranskega sporazuma med pristojnimi organi bodisi na podlagi dvostranskih sporazumov

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo avtomatično izmenjavo informacij uvedle do leta 2018:

Curaçao, Katar, Nova Kaledonija, Oman, Posebno upravno območje Hongkong in Tajvan

Naslednja jurisdikcija se je zavezala, da bo avtomatično izmenjavo informacij uvedla do leta 2019:

Turčija

1.2 Članstvo v Svetovnem forumu za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene ter zadovoljiva ocena skladnosti

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo postale članice Svetovnega foruma in/ali imele zadovoljivo oceno skladnosti do leta 2018:

Curaçao, Nova Kaledonija in Oman

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo postale članice Svetovnega foruma in/ali imele zadostno oceno skladnosti do leta 2019:

Bosna in Hercegovina, Črna gora, Fidži, Jordanija, Srbija, Svazi, Turčija, Vietnam in Zelenortski otoki

1.3 Podpis in ratifikacija večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči ali mreža sporazumov, ki zajema vse države članice EU

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo podpisale in ratificirale konvencijo o medsebojni upravni pomoči ali vzpostavile mrežo sporazumov, ki zajema vse države članice EU, do leta 2018:

Katar, Nova Kaledonija, Oman, Posebno upravno območje Hongkong in Tajvan

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo podpisale in ratificirale konvencijo o medsebojni upravni pomoči ali vzpostavile mrežo sporazumov, ki zajema vse države članice EU, do leta 2019:

Armenija, Bosna in Hercegovina, Bocvana, Črna gora, Fidži, Jamajka, Jordanija, Maldivi, Maroko, nekdanja jugoslovanska republika Makedonija, Peru, Srbija, Svazi, Tajska, Turčija, Vietnam in Zelenortski otoki

2. Pravična obdavčitev

2.1. Obstoj škodljivih davčnih režimov

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo škodljive režime spremenile ali odpravile do leta 2018:

Andora, Armenija, Aruba, Belize, Bocvana, Cookovi otoki, Curaçao, Fidži, Jordanija, Lihtenštajn, Maldivi, Maroko, Mauritius, Posebno upravno območje Hongkong, Saint Vincent in Grenadine, San Marino, Sejšeli, Švica, Tajska, Tajvan, Turčija, Urugvaj, Vietnam in Zelenortski otoki

Naslednji jurisdikciji nista izrecno potrdili zaveze, sprejete v okviru foruma OECD za škodljive davčne prakse, da bosta takšne režime spremenili ali odpravili do leta 2018:

Malezija in Otok Labuan

2.2 Obstoje davčnih režimov, ki spodbujajo off-shore strukture, katerih namen je pritegovanje dobička, ki ne odseva dejanske gospodarske dejavnosti

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo pomisleke glede gospodarske vsebine odpravile do leta 2018:

Bermuda, Guernsey, Jersey, Kajmanski otoki, Otok Man in Vanuatu

3. Ukrepi za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička

3.1 Članstvo v vključujočem okviru za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ali izvajanje tozadevnih minimalnih standardov

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo postale članice vključujočega okvira ali začele izvajati minimalne standarde za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička do leta 2018:

Aruba, Cookovi otoki, Ferski otoki, Grenlandija, Nova Kaledonija, Saint Vincent in Grenadine, Tajvan in Vanuatu

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo postale članice vključujočega okvira ali začele izvajati minimalne standarde za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička do leta 2019:

Albanija, Armenija, Bosna in Hercegovina, Črna gora, Fidži, Jordanija, Maldivi, Maroko, nekdanja jugoslovanska republika Makedonija, Srbija, Svazi in Zelenortski otoki

Naslednji jurisdikciji sta se zavezali, da bosta postali članici vključujočega okvira ali začeli izvajati minimalne standarde za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, če in ko bo to postalo relevantno:

Nauru, Niue

Zaščitni ukrepi

1. Pričakuje se, da bo uvrstitev jurisdikcije na seznam jurisdikcij, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, imela odvratilni učinek in bo jurisdikcije spodbudila, da izpolnijo merila, kot so določena v Prilogi IV k temu osnutku in nadalje opisana v prilogah V in VI, pa tudi druge ustrezne mednarodne standarde.
2. Pomembno je, da se zagotovijo učinkoviti zaščitni mehanizmi za boj proti eroziji davčnih osnov držav članic prek davčnih goljufij, utaj in izogibanja plačevanja davkov ter posledično uporabijo učinkoviti in sorazmerni zaščitni ukrepi na ravni EU in nacionalni ravni za jurisdikcije, uvrščene na seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene.
3. V delu A te priloge je določenih več zaščitnih ukrepov na nedavčnih področjih na ravni EU, ki so povezani s seznamom EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene.
4. Poleg tega bi lahko države članice v skladu s svojimi nacionalnimi zakonodajami sprejele določene zaščitne ukrepe na davčnem področju, poleg nedavčnih ukrepov, ki jih sprejme EU, s čimer bi se v jurisdikcijah, uvrščenih na seznam, učinkovito odvrčalo od praks nesodelovanja.
5. Seznam takih ukrepov na davčnem področju je v delu B te priloge. Ker bi morali biti ti ukrepi skladni z nacionalnimi davčnimi sistemi držav članic EU, so za njihovo izvajanje pristojne države članice.
6. Treba je opozoriti, da kakršni koli zaščitni ukrepi ne bi smeli posegati v področja pristojnosti držav članic, da uporabijo dodatne ukrepe ali na nacionalni ravni vzdržujejo sezname širšega obsega, na katere so uvrščene nesodelujoče jurisdikcije.

A. ZAŠČITNI UKREPI NA NEDAVČNEM PODROČJU

Člen 22 Uredbe (EU) 2017/1601 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. septembra 2017 o vzpostavitvi Evropskega sklada za trajnostni razvoj (EFSD), jamstva EFSD ter jamstvenega sklada EFSD vsebuje povezavo na seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati.

Poleg tega, če bi bila povezava na seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, v prihodnje vključena v druge zakonodajne akte EU na nedavčnem področju, bi se to štelo kot del zaščitnih ukrepov v okviru teh sklepov Sveta.

Splošni vplivi izpolnjevanja meril s strani jurisdikcij, kot rezultat takih ukrepov, bi morali spremljati Skupina za kodeks ravnanja ter Delovna skupina na visoki ravni za davčna vprašanja v okviru izvajanja zunanje strategije EU na področju obdavčevanja.

B. ZAŠČITNI UKREPI NA DAVČNEM PODROČJU*

B.1. Za zagotovitev usklajenega delovanja bi morale države članice uporabiti najmanj enega od naslednjih upravnih ukrepov na področju obdavčevanja:

- a) okrepljeno spremljanje določenih transakcij;
- b) povečana revizijska tveganja za davčne zavezance, ki koristijo zadevne ureditve;
- c) povečana revizijska tveganja za davčne zavezance, ki uporabljajo strukture ali ureditve, v katere so vključene te jurisdikcije.

B.2. Brez poseganja v posamezna področja pristojnosti držav članic, da uporabijo dodatne ukrepe, so zaščitni ukrepi zakonodajne narave na področju obdavčevanja, ki bi jih države članice **lahko** uporabile:

- a) neodbitnost stroškov;
- b) pravila tujih odvisnih družb;
- c) ukrepi davčnih odtegljajev;
- d) omejitve oprostitve udeležbe;
- e) pravilo o menjavi;
- f) obrnjeno dokazno breme;
- g) zahteve po posebni dokumentaciji;
- h) obvezno razkritje posebnih davčnih shem, kar zadeva čezmejne ureditve, s strani davčnih posrednikov.

B.3. Države članice bi ob izvajanju Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga, lahko razmislile o uporabi seznama EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, kot orodja za olajšanje učinkovanja ustreznih določb o preprečevanju zlorab. Na primer, kadar države članice v skladu s to direktivo pri prenosu pravil tujih odvisnih družb v svojo nacionalno zakonodajo uporabljajo „črne“ sezname, bi lahko takšni seznam zajemali vsaj jurisdikcije, uvrščene na seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene.

Smernice za nadaljnji proces glede seznama EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene

1. REVIZIJA SEZNAMA IN PROCES UMIKA Z NJEGA

- 1,1. Svet najmanj enkrat letno na podlagi poročila, ki mu ga pošlje Skupina za kodeks ravnanja, revidira in potrdi seznam jurisdikcij, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, iz Priloge I, pri čemer navede datum začetka uporabe te spremembe.
- 1,2. Seznam se lahko posodobi in njegova veljavnost spremeni v skladu z enakimi procesnimi pravili, ki veljajo za njegovo odobritev. Pri tem procesu bi morala Evropska komisija zagotoviti potrebno tehnično pomoč.
- 1,3. Sklep Sveta bo temeljil na poročilu Skupine za kodeks ravnanja v sodelovanju z Delovno skupino na visoki ravni za davčna vprašanja, pripravil pa ga bo Odbor stalnih predstavnikov.
- 1,4. Takoj ko bo jurisdikcija uvrščena na seznam, bo o tem obveščena v pismu, ki ga podpiše predsedujoči Skupini za kodeks ravnanja, v njem pa je jasno navedeno:
 - a) kakšni so razlogi za njegovo vključitev na seznam in
 - b) kakšni ukrepi se pričakujejo od te jurisdikcije, da bi bila s seznamom umaknjena.
- 1,5. Ko bo jurisdikcija umaknjena s seznamom, bo o tem takoj obveščena v pismu, ki ga podpiše predsedujoči Skupini za kodeks ravnanja, pri čemer se navede datum začetka uporabe te spremembe.
- 1,6. V sklepih o uvrstitvi jurisdikcije na seznam ali umiku z njega bi morali biti jasno navedeni datumi, ko se zaščitni ukrepi na davčnem področju začnejo oziroma prenehajo uporabljati, odvisno od narave ukrepa, brez poseganja v posamezna področja pristojnosti držav članic, kot je prilagoditev nacionalne zakonodaje o uporabi zaščitnih ukrepov, ki se sprejmejo na nacionalni ravni.

2. ZAVEZE JURISDIKCIJ, SPREMLJANJE, DIALOG IN UKREPI V PRIHODNJE

- 2,1. Uradne zaveze jurisdikcij za izvajanje priporočil, ki jih je Svet zahteval, da bi obravnavali ugotovljene probleme, mora Skupina za kodeks ravnanja ob podpori generalnega sekretariata Sveta in tehnični pomoči Evropske komisije skrbno spremljati, da bi ocenil njihovo dejansko izvajanje.
- 2,2. Če te jurisdikcije ne obravnavajo zavez v dogovorjenem roku, Svet razmisli o tem, ali naj jih ponovno vključi na seznam iz Priloge I.
- 2,3. Jurisdikcije, glede katerih obstajajo pomisleki zaradi neizpolnjevanja zahtev iz meril, mora Skupina za kodeks ravnanja spodbuditi, da se na visoki ravni politično zavežejo, določijo konkretne roke in učinkovito obravnavajo pomisleke, ugotovljene med postopkom preverjanja.
- 2,4. Cilj dvostranskih razprav bi moral biti predvsem:
 - a) iskanje in določanje rešitev za ugotovljene pomisleke v davčnih sistemih in politikah teh jurisdikcij ter
 - b) potrditev ustreznih in potrebnih zavez za odpravo pomanjkljivosti.
- 2,5. Pri zavezah glede spremljanja bi bilo treba še naprej upoštevati dosedanje delo v okviru Svetovnega foruma za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene in Forumu o škodljivih davčnih praksah ter vključujoč okvir OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička.
- 2,6. Skupina za kodeks ravnanja bi morala še naprej na globalni ravni spodbujati merila in usklajevati delo v okviru Svetovnega foruma za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene in Forumu o škodljivih davčnih praksah ter vključujoč okvir OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička.

- 2,7. Če na podlagi meril, o katerih se je dogovoril Svet, tako odloči Skupina za kodeks ravnanja, se lahko spremljanje, kjer je ustrezno, razširi na jurisdikcije, ki v letu 2017 niso bile zajete v postopek preverjanja.
- 2,8. Skupina za kodeks ravnanja bo ob podpori generalnega sekretariata Sveta in v sodelovanju z Delovno skupino na visoki ravni za davčna vprašanja še naprej izvajala in nadzirala ta proces. Tej skupini bodo pomagale službe Komisije tako, da bodo izvedle potrebne priprave za postopek preverjanja v skladu z vlogami, kot so trenutno opredeljene v okviru procesa kodeksa ravnanja za obdavčitev podjetij, zlasti ob navezavi na prejšnje in trenutne dialoge s tretjimi državami.
- 2,9. Skupina za kodeks ravnanja bi morala še naprej razvijati ustrezne praktične ureditve za izvajanje teh smernic.
- 2,10. Svet bi moral seznam jurisdikcij po potrebi redno posodabljati v skladu s temi smernicami in na podlagi informacij, ki bodo na voljo Skupini za kodeks ravnanja. Skupina za kodeks ravnanja deluje na podlagi informacij, ki jih prejme, med drugim od zadevnih jurisdikcij, Komisije in držav članic.
- 2,11. Po uravnoteženem pregledu vseh informacij Skupina za kodeks ravnanja najmanj enkrat letno poroča Svetu o seznamu nesodelujočih jurisdikcij, da bi Svetu omogočila, da po potrebi odloči, da jih uvrsti na seznam nesodelujočih jurisdikcij, če ne izpolnjujejo meril preverjanja, oziroma jih s tega seznama nemudoma umakne, če izpolnjujejo pogoje.
- 2,12. Generalni sekretariat Sveta bo še naprej deloval kot informacijska točka, da bi olajšal proces, opisan v tem dokumentu.
-

Merila o davčni preglednosti, pravični obdavčitvi ter izvajanju ukrepov za
preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, za katera se
zavzemajo države članice EU

Pri preverjanju jurisdikcij z namenom oblikovanja seznama EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, bi bilo v skladu s smernicami za preverjanje treba uporabiti naslednja merila dobrega davčnega upravljanja. V postopku preverjanja se bo kumulativno ocenjevalo, ali jurisdikcije zagotavljajo davčno preglednost in pravično obdavčitev ter ali izvajajo ukrepe za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička.

1. Davčna preglednost

Merila, ki bi jih morala jurisdikcija izpolnjevati, da bi veljala za skladno na področju davčne preglednosti:

- 1.1. Izhodiščno merilo v zvezi s standardom OECD za avtomatično izmenjavo informacij (skupni standard poročanja): jurisdikcija bi morala biti zavezana, da bo učinkovito izvajala skupni standard poročanja, in tudi že sprožiti zakonodajni postopek v ta namen, pri čemer bi bilo treba prve izmenjave izvesti najpozneje leta 2018 (v zvezi z letom 2017) in imeti vzpostavljeno ureditev za izmenjavo informacij z vsemi državami članicami do konca leta 2017, in sicer s podpisom večstranskega sporazuma med pristojnimi organi ali prek dvostranskih sporazumov;

nadaljnje merilo v zvezi s skupnim standardom poročanja, ki se uporablja od leta 2018: jurisdikcija bi morala s strani Svetovnega foruma pridobiti vsaj oceno „pretežno skladna“, kar zadeva standard za avtomatično izmenjavo informacij (skupni standard poročanja), in

- 1.2. jurisdikcija bi morala s strani Svetovnega foruma pridobiti vsaj oceno „pretežno skladna“, kar zadeva standard OECD za izmenjavo informacij na zahtevo, pri čemer bi se moral ustrezno upoštevati skrajšani postopek, in

1.3. (v primeru suverenih držav) jurisdikcija bi morala bodisi:

- (i) že ratificirati večstransko Konvencijo OECD o medsebojni upravní pomoči pri davčnih zadevah, kakor je bila spremenjena, doseči dogovor o ratifikaciji te konvencije, biti v postopku ratifikacije ali se zavezati, da bo konvencija v razumnem časovnem okviru začela veljati, ali
- (ii) do 31. decembra 2018 vzpostaviti mrežo za ureditev izmenjav, ki je dovolj obsežna, da zajema vse države članice, ter omogoča učinkovito izmenjavo informacij na zahtevo in avtomatično izmenjavo informacij;

(v primeru nesuverenih jurisdikcij) jurisdikcija bi morala bodisi:

- (i) sodelovati pri večstranski Konvenciji o medsebojni upravní pomoči pri davčnih zadevah, kakor je bila ta spremenjena in zanjo že velja oziroma naj bi zanjo začela veljati v razumnem časovnem okviru, ali
- (ii) imeti vzpostavljeno mrežo za ureditev izmenjav ali že sprejeti potrebne ukrepe za uveljavitev takšnih ureditev v razumnem časovnem okviru, mreža pa bi morala biti dovolj obsežna, da bi zajemala vse države članice ter omogočala izmenjavo informacij na zahtevo in avtomatično izmenjavo informacij.

1.4. Nadaljnje merilo: glede na pobudo za prihodnjo mednarodno izmenjavo informacij v zvezi z dejanskim lastništvom bo vidik dejanskega lastništva vključen v eni od poznejših faz kot četrto merilo preglednosti pri preverjanju.

Do 30. junija 2019 bi morala veljati naslednja izjema:

- jurisdikcija, ki izpolnjuje vsaj dve od meril – 1.1., 1.2. ali 1.3. –, se lahko šteje kot skladna na področju davčne preglednosti.

Ta izjema ne velja za jurisdikcije, ki so v zvezi z merilom 1.2. dobile oceno „neskladna“ ali ki do 30. junija 2018 v zvezi s tem merilom ne bodo dobile vsaj ocene „pretežno skladna“.

Države in jurisdikcije, ki bodo uvrščene na seznam nesodelujočih jurisdikcij, ki ga pripravljajo OECD in članice skupine G-20, bodo v izboru za morebiten vnos na seznam EU, ne glede na to, ali so bile izbrane za preverjanje ali ne.

2. Pravična obdavčitev

Merila, ki bi jih morala jurisdikcija izpolnjevati, da bi štela za skladno na področju pravične obdavčitve:

- 2.1. jurisdikcija ne bi smela uporabljati preferenčnih davčnih ukrepov, ki bi se lahko šteli za škodljive v skladu z merili iz Resolucije Sveta in predstavnikov vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta, z dne 1. decembra 1997 o Kodeksu ravnanja na področju obdavčitve podjetij³, in
 - 2.2. Jurisdikcija ne bi smela spodbujati struktur ali ureditev off-shore, katerih namen je privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije.
3. Izvajanje ukrepov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička
- 3.1. Izhodiščno merilo, ki bi ga jurisdikcija morala izpolnjevati, da bi se štela za skladno, kar zadeva izvajanje ukrepov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička:
 - jurisdikcija bi se morala do konca leta 2017 zavezati, da bo spoštovala dogovorjene minimalne standarde OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička ter jih dosledno izvajala.
 - 3.2. Nadaljnje merilo, ki bi ga jurisdikcija morala izpolnjevati, da bi se štela za skladno, kar zadeva izvajanje ukrepov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička (ki se začne uporabljati, ko bodo zaključeni pregledi dogovorjenih minimalnih standardov v okviru vključujočega okvira):
 - jurisdikcija bi morala prejeti pozitivno oceno⁴ glede učinkovitega izvajanja dogovorjenih minimalnih standardov OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička.

³ UL C 2, 6.1.1998, str. 2.

⁴ Ko bo metodologija dogovorjena, bo Svet ustrezno revidiral besedilo merila.

Merilo 1.3 (razumni časovni okvir)

1. Skupina za kodeks ravnanja bi morala v skladu s točko 13 smernic za postopek preverjanja jurisdikcij, priloženih sklepom Sveta, na podlagi objektivnih meril opredeliti razumni časovni okvir iz merila 1.3.
2. Za namene uporabe merila 1.3 razumni časovni okvir iz merila 1.3 pomeni naslednje:
3. V zvezi z merilom 1.3(i) (podtočka, ki zadeva suverene države) se izraz „v razumnem časovnem okviru“ nanaša na začetek veljavnosti večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, za zadevno jurisdikcijo, ne pa na zavezo.
4. V zvezi z meriloma 1.3(i) in 1.3(ii) (podtočki, ki zadevata nesuverene jurisdikcije) se izraz „v razumnem časovnem okviru“ nanaša na začetek veljavnosti večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, za zadevno jurisdikcijo oziroma na vzpostavitev mreže za ureditev izmenjav, ki bo dovolj obsežna, da bo zajemala vse države članice, v zadevni jurisdikciji.
5. Razumni časovni okvir za te tri točke je enak roku, ki se uporablja pri merilu 1.3(ii) za suverene države: 31. december 2018 (tj. rok, ki velja tudi za suvereno tretjo jurisdikcijo za vzpostavitev mreže za ureditev izmenjav, ki bo dovolj široka, da bo zajemala vse države članice).

6. Brez poseganja v rok, določen za 31. december 2018, razumni časovni okvir ne bi smel trajati dlje, kot je potrebno za:
- a) dokončanje postopkovnih ukrepov v skladu z nacionalnim pravom,
 - b) sprejetje in začetek veljavnosti vseh potrebnih sprememb nacionalnega prava ter
 - c) za to, da je spoštovan vsak drug objektiven rok, ki bi lahko izhajal iz uradne zaveze (na primer: za jurisdikcijo, ki izrazi soglasje, da jo zavezuje večstranska konvencija OECD o medsebojni upravni pomoči, začne konvencija veljati prvi dan meseca po poteku treh mesecev po dnevu deponiranja listine o ratifikaciji, sprejetju ali odobritvi).
7. Razumni časovni okvir se lahko za določeno nesuvereno jurisdikcijo podaljša le s soglasjem Skupine za kodeks ravnanja in le v ustrezno utemeljenih primerih.
-

Področje uporabe merila 2.2

1. Za namene uporabe merila 2.2 bi bilo treba neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporabo nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, s strani jurisdikcije razumeti kot v okviru odstavka A Kodeksa ravnanja na področju obdavčitve podjetij z dne 1. decembra 1997 (v nadaljnjem besedilu: kodeks ravnanja)⁵.
2. Kadar se, v zvezi s tem, merilo 2.1 ne uporablja zgolj zaradi dejstva, da zadevna jurisdikcija ne izpolnjuje merila dostopnosti iz odstavka B kodeksa ravnanja⁶, in sicer zaradi „neobstoja sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporabe nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom“⁷, bi bilo treba pet dejavnikov iz odstavka B kodeksa ravnanja uporabljati po analogiji in tako oceniti, ali je merilo 2.2⁸ izpolnjeno.
3. Kar zadeva merilo 2.2, neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporaba nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, sama po sebi ne more biti razlog za sklep, da jurisdikcija ne izpolnjuje zahtev merila 2.2.

⁵ „Brez poseganja v posamezna področja pristojnosti držav članic in Skupnosti ta kodeks ravnanja, ki se nanaša na obdavčitev podjetij, zadeva tiste ukrepe, ki pomembno vplivajo ali bi lahko pomembno vplivali na kraj poslovanja v Skupnosti.“ (UL C 2, 6.1.1998, str. 3.)

⁶ „Na področju uporabe odstavka A je treba davčne ukrepe, ki zagotavljajo znatno nižjo dejansko stopnjo obdavčitve, vključno z obdavčitvijo po ničelni stopnji, od stopenj, ki se navadno uporabljajo v zadevni državi članici, obravnavati kot potencialno škodljive in so zato zajeti v kodeksu. Takšna stopnja obdavčitve lahko temelji na nominalni davčni stopnji, davčni osnovi ali drugem ustreznem dejavniku.“ (UL C 2, 6.1.1998, str. 3.)

⁷ To lahko temelji na nominalni davčni stopnji, davčni osnovi ali drugem ustreznem dejavniku.

⁸ Merilo 2.2 se glasi: „*Jurisdikcija ne bi smela spodbujati struktur ali ureditev off-shore, katerih namen je privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije.*“

4. Za jurisdikcijo se šteje, da ne izpolnjuje merila 2.2, če noče sodelovati v konstruktivnem dialogu oziroma ne zagotovi informacij ali pojasnil, ki jih Skupina za kodeks ravnanja lahko upravičeno zahteva, ali kako drugače ne sodeluje s Skupino za kodeks ravnanja, kadar mora ta pri izvajanju postopka preverjanja ugotoviti, ali zadevna jurisdikcija izpolnjuje merilo 2.2.

A. Splošen okvir

1. Merilo iz sklepov Sveta ECOFIN z dne 8. novembra 2016

Jurisdikcija ne bi smela spodbujati struktur ali ureditev off-shore, katerih namen je privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije.

2. Obseg uporabe merila 2.2 (Svet ECOFIN, februar 2017)

1. Za namene uporabe merila 2.2 bi bilo treba neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporaba nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, s strani jurisdikcije razumeti kot v okviru odstavka A Kodeksa ravnanja na področju obdavčitve podjetij z dne 1. decembra 1997 (v nadaljnjem besedilu: kodeks ravnanja)⁹.

2. Kadar se, v zvezi s tem, merilo 2.1 ne uporablja zgolj zaradi dejstva, da zadevna jurisdikcija ne izpolnjuje merila dostopnosti iz odstavka B kodeksa ravnanja¹⁰, in sicer zaradi „neobstoja sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporabe nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom“¹¹, bi bilo treba pet dejavnikov iz odstavka B kodeksa ravnanja uporabljati po analogiji in tako oceniti, ali je merilo 2.2¹² izpolnjeno.

⁹ „Brez poseganja v posamezna področja pristojnosti držav članic in Skupnosti ta kodeks ravnanja, ki se nanaša na obdavčitev podjetij, zadeva tiste ukrepe, ki pomembno vplivajo ali bi lahko pomembno vplivali na kraj poslovanja v Skupnosti.“ (UL C 2, 6.1.1998, str. 3.)

¹⁰ „Na področju uporabe odstavka A je treba davčne ukrepe, ki zagotavljajo znatno nižjo dejansko stopnjo obdavčitve, vključno z obdavčitvijo po ničelni stopnji, od stopenj, ki se navadno uporabljajo v zadevni državi članici, obravnavati kot potencialno škodljive in so zato zajeti v kodeksu. Takšna stopnja obdavčitve lahko temelji na nominalni davčni stopnji, davčni osnovi ali drugem ustreznem dejavniku.“ (UL C 2, 6.1.1998, str. 3.)

¹¹ To lahko temelji na nominalni davčni stopnji, davčni osnovi ali drugem ustreznem dejavniku.

¹² Merilo 2.2 se glasi: „Jurisdikcija ne bi smela spodbujati struktur ali ureditev off-shore, katerih namen je privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije.“

3. *Kar zadeva merilo 2.2, neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporaba nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, sama po sebi ne more biti razlog za sklep, da jurisdikcija ne izpolnjuje zahtev merila 2.2.*
4. *Za jurisdikcijo se šteje, da ne izpolnjuje merila 2.2, če noče sodelovati v konstruktivnem dialogu oziroma ne zagotovi informacij ali pojasnil, ki jih Skupina za kodeks ravnanja lahko upravičeno zahteva, ali kako drugače ne sodeluje s Skupino za kodeks ravnanja, kadar mora ta pri izvajanju postopka preverjanja ugotoviti, ali zadevna jurisdikcija izpolnjuje merilo 2.2.*

3. Splošne opombe

- V zvezi z obsegom uporabe merila 2.2, kakor ga opredeljuje Svet ECOFIN, se neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali nominalna stopnja davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, v jurisdikciji šteje za „ukrep“, ki pomembno vpliva na kraj poslovanja (odstavek A kodeksa ravnanja).
- V tem okviru je merilo 2.2 namenjeno temu, da se preveri, ali ta „ukrep“ spodbuja strukture ali ureditve off-shore, katerih namen je privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije.
- Merilo 2.2 se uporablja le takrat, kadar zaradi neobstoja sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb v jurisdikciji tretje države ali zaradi uporabe nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, s strani jurisdikcije standardne ocene kodeksa (tj. merila 2.1) ni mogoče uporabiti.
- Z merilom 2.2 se ocenjujejo pravni okvir in nekateri ekonomski dokazi jurisdikcije v zvezi s petimi merili iz odstavka B kodeksa ravnanja, ki jih je treba razlagati po analogiji.
- Ugodnosti, ki jih dajejo jurisdikcije tretjih držav in ki pomembno vplivajo na kraj poslovanja, je treba razumeti v povezavi z nominalno stopnjo davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom, ter v povezavi z neobstojem sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb, kolikor ni mogoče v obeh primerih uporabiti standardnega testa kodeksa ravnanja. Ravno te zadnje elemente je treba že same po sebi šteti za ugodnosti, ki jih je treba oceniti z omenjenim testom kodeksa.

- V splošnem bi bilo treba za namene tega testa vse smernice, ki jih je za ocenjevanje davčnih ukrepov v področju uporabe kodeksa ravnanja iz leta 1998 skozi leta oblikovala Skupina za kodeks ravnanja, uporabljati dosledno in po analogiji.¹³
- Za jurisdikcijo se šteje, da glede na to merilo ni dobila zadovoljive ocene le takrat, kadar so „strukture in ureditve off-shore za privabljanje dobička, ki ne odraža dejanske gospodarske dejavnosti jurisdikcije“ nastale zaradi pravil ali praks – tudi zunaj davčnega področja –, za katere je povsem razumno zahtevati, da jih jurisdikcija spremeni, ali zaradi neobstoja navedenih pravil in zahtev, ki zagotavljajo uspešnost tega testa, za katere je povsem razumno zahtevati, da jih jurisdikcija uvede.
- Uvedba sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali pozitivne stopnje obdavčitve dohodkov pravnih oseb ne spada med ukrepe, ki jih je mogoče zahtevati od jurisdikcije tretje države, da bi izpolnjevala zahteve iz tega testa, saj se neobstoj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb oziroma ničelna ali skoraj ničelna stopnja davka ne more samo po sebi šteti kot merilo, po katerem bi bila jurisdikcija ocenjena za neskladno.
- Merilo 2.2 kljub temu pomeni avtomatsko neskladnost za tiste jurisdikcije, ki pri ocenjevanju njihovega pravnega okvira nočejo sodelovati z EU.

B. Test dostopnosti

1. Merilo dostopnosti, kakor je zapisano v kodeksu ravnanja

„Na področju uporabe odstavka A je treba davčne ukrepe, ki zagotavljajo znatno nižjo dejansko stopnjo obdavčitve, vključno z obdavčitvijo po ničelni stopnji, od stopenj, ki se navadno uporabljajo v zadevni državi članici, obravnavati kot potencialno škodljive in so zato zajeti v kodeksu.“

2. Smernice za uporabo po analogiji

- Delovanje testa dostopnosti je iz opredelitve področja uporabe merila 2.2, nastale po dogovoru Sveta ECOFIN februarja letos, precej jasno.

¹³ Glej dok. 14039/98 z dne 11. decembra 1998 „Code of Conduct (Business Taxation) – Interpretation of Criteria“ (Kodeks ravnanja (obdavčitev podjetij) – Razlaga meril) in posodobitve tega dokumenta.

- Zlasti je ta test uspešno opravljen, kadar „se [...] merilo 2.1 ne uporablja zgolj zaradi dejstva, da zadevna jurisdikcija ne izpolnjuje merila dostopnosti iz odstavka B kodeksa ravnanja, in sicer zaradi ,neobstoja sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali uporabe nominalne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki je enaka ali se približuje nič odstotkom“.

C. Merili 1 in 2

1. Merilo 1, kot je navedeno v sedanjem kodeksu ravnanja

„[A]li so do ugodnosti upravičeni le nerezidenti ali transakcije z nerezidenti[.]“

2. Merilo 2, kot je navedeno v sedanjem kodeksu ravnanja

„[A]li so ugodnosti ločene od domačega trga, tako da ne vplivajo na nacionalno davčno osnovo[.]“

3. Smernice za uporabo po analogiji

- Za namene uporabe merila 2.2 bi bilo treba „ugodnosti“ razumeti kot obstoj ničelne oziroma skoraj ničelne obdavčitve ali kot neobstoj obdavčitve dohodkov pravnih oseb.
- Dejavnik 1 in dejavnik 2 sedanjih meril kodeksa vsebujeta dva glavna elementa: (a) pravno ločevanje in (b) ločevanje de facto.
- Ločevanje de iure se pojavlja, kadar se ugodnosti dodeljujejo le nerezidentom na podlagi zakonodaje in predpisov, ki urejajo ustanavljanje in poslovanje podjetij v določeni jurisdikciji.
- Če ni vzpostavljen noben učinkovit sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb, bi bilo treba oceniti, ali pravni okvir, vključno z vidiki, ki niso vezani na obdavčitev dohodkov pravnih oseb, učinkovito omogoča ločevalni scenarij.
- Primer za to bi bile nedavčne zahteve za podjetja, da omogočijo rezidentstvo ali dostop do domačega trga jurisdikcije, ki opravlja test.

- V ta namen se ocenijo vsi ukrepi, ki omogočajo različno obravnavo domačih podjetij in podjetij, ki so v lasti nerezidentov ali katerih dejavnosti so ločene od domačega trga.
- Če na primer jurisdikcija dodeli „ugodnosti“ podjetju le pod pogojem, da se vzdrži dejavnosti v lokalni ekonomiji (merilo 2), ali le če so take dejavnosti odvisne od posebnega dovoljenja za opravljanje dejavnosti (merili 1 in 2), ali le če dejavnosti opravljajo nerezidenti (merilo 1), se to lahko oceni kot možen element vzpostavljenega ločevalnega sistema. To bi po analogiji lahko bilo relevantno tudi za druge vrste davkov (npr. ki ne spadajo v obdavčitev dohodkov pravnih oseb).
- O ločevanju de facto običajno govorimo, kadar država ugodnosti ne dodeli izrecno le nerezidentom, a jo dejansko uživajo samo ali skoraj samo nerezidenti.
- Pri ločevanju de facto se običajno upošteva, koliko davčnih zavezancev, ki koristijo ugodnosti, je dejansko nerezidentov. Če so na primer vsi ali skoraj vsi subjekti, ki uživajo ničelno obdavčitev, nerezidenti (vključno z domačimi podjetji s tujim deležem), bi se štelo, da sta podmerili 1(b) in 2(b) izpolnjeni (tj. jurisdikcija bi bila na tej točki testa kodeksa ocenjena za neskladno).

D. Merilo 3

1. Merilo 3, kot je navedeno v sedanjem kodeksu ravnanja

„[A]li so ugodnosti odobrene tudi brez prave gospodarske dejavnosti in znatne gospodarske prisotnosti v državi članici, ki omogoča takšne davčne ugodnosti[.]“

2. Smernice za uporabo po analogiji

Da bi ocenili, ali so ugodnosti odobrene tudi brez prave gospodarske dejavnosti in znatne gospodarske prisotnosti, je treba ugotoviti:

- ali jurisdikcija od družbe ali katerega koli drugega podjetja (npr. za svojo ustanovitev in/ali svoje poslovanje) zahteva, da izvaja prave gospodarske dejavnosti in znatno gospodarsko prisotnost:
 - „Prava gospodarska dejavnost“ se nanaša na naravo dejavnosti, ki koristi zadevne neobdavčitve.
 - „Znatna gospodarska prisotnost“ se nanaša na dejansko izkazovanje dejavnosti, ki koristi zadevno neobdavčitev.
 - Kot primer in ob predpostavki, da so na splošno elementi, ki jih je v preteklosti preučila Skupina za kodeks ravnanja, relevantni tudi za to analizo, bi bilo treba v sedanji oceni preučiti naslednje elemente, v katerih so upoštevani parametri zadevne industrije/sektorja: ustrezna raven zaposlenih, ustrezna raven letnih odhodkov, ki bodo nastali; fizične pisarne in prostori, naložbe ali ustrezne vrste dejavnosti, ki bodo izvedene.
- ali med pravo gospodarsko dejavnostjo, ki se izvaja v jurisdikciji, in neobdavčljivim dobičkom obstaja ustrezna de iure in de facto povezava;

- ali so vladni organi, vključno z davčnimi organi jurisdikcije, sposobni (in to dejansko počnejo) preverjati izvajanje pravih gospodarskih dejavnosti in znatne gospodarske prisotnosti na svojem ozemlju in si izmenjavati relevantne informacije z drugimi davčnimi organi;
- ali se neizpolnjevanje zahtev v zvezi z znatnim delom dejavnosti kaznuje.

E. Merilo 4

1. Merilo 4, kot je navedeno v sedanjem kodeksu ravnanja

„[A]li pravila za določitev dobička v zvezi z dejavnostmi v okviru večnacionalne skupine podjetij odstopajo od mednarodno sprejetih načel, zlasti pravila, dogovorjena v OECD[.]“

2. Smernice za uporabo po analogiji

- Pri ocenjevanju, ali pravila za določitev dobička upoštevajo mednarodno dogovorjene standarde (npr. smernice OECD za določanje transfernih cen ali druge podobne računovodske standarde), bi bilo treba najprej preveriti, ali in v kolikšni meri je ta analiza relevantna za jurisdikcije, ki ne uporabljajo sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb.
- V ta namen bi bilo smiselno upoštevati, da jurisdikcija, ki ne uporablja sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ne bi smela negativno vplivati na ustrezno razdelitev dobička, ki ni pridobljen po mednarodno dogovorjenih standardih. Jurisdikcije bi morale z ustreznimi ukrepi zagotoviti, da so države, ki obdavčujejo, sposobne uveljavljati svoje pravice do obdavčevanja, tj. s pomočjo poročanja po državah, preglednosti in drugih načinov izmenjave informacij.
- Po potrebi bi bilo treba ugotoviti, ali so bili dogovorjena načela OECD oziroma podobni računovodski standardi za določitev dobička v določeni jurisdikciji sprejeti.

- V zvezi s tem je bistveno ugotoviti, kako se v zadevnih jurisdikcijah ta pravila izvajajo in kako so prenesena v nacionalno zakonodajo. V primeru neobstoja obdavčitve dohodkov pravnih oseb v določeni jurisdikciji se lahko upoštevajo tudi alternativna pravila za določanje transfernih cen, pri čemer se preveri, ali so primerljiva in skladna z mednarodno dogovorjenimi načeli (na primer pristop poštene tržne vrednosti po mednarodnih računovodskih načelih).
- S tem merilom se večnacionalnim podjetjem prepreči, da bi uporabljala pravila za določanje transfernih cen, ki odstopajo od smernic OECD za določanje transfernih cen z namenom, da bi svoj dobiček razdelila med jurisdikcije z ničelno obdavčitvijo.
- Odgovori na vprašanja od 2.9 do 2.12 bi morali vsebovati dovolj izčrpne informacije o tem, kako se določi dobiček, pri tem pa izpostaviti vsako pomembno odstopanje od mednarodno dogovorjenih standardov.

F. Merilo 5

1. Merilo 5, kot je navedeno v sedanjem kodeksu ravnanja

„[A]li davčni ukrepi niso dovolj pregledni, vključno s primeri, v katerih so zakonske določbe sproščene na upravni ravni na nepregleden način.“

2. Smernice za uporabo po analogiji

- Z merilom 5 se oceni, ali nekateri elementi pravnega sistema, tudi kar zadeva ustanovitev podjetja na ozemlju tega sistema, niso dovolj pregledni.
- Natančneje, oceniti je treba, ali se lahko kateri koli elementi pravnega sistema, vključno z dodelitvijo davčnega rezidentstva ali ustanovitvijo podjetij, dodelijo na diskrecijski osnovi ali pa jih veže zakon, pri tem pa preveriti, ali se lahko katera koli zakonska določba, vključno z nedavčnimi določbami, šteje za diskrecijsko v zadevah, povezanih z ustanovitvijo podjetja v navedeni jurisdikciji.

- S tem dejavnikom se prepreči, da bi imela jurisdikcija premalo pregleden regulativni okvir, ob upoštevanju, da ugodnosti, preučene v tem testu kodeksa, izhajajo iz registracije podjetja v jurisdikciji.
 - Odgovori na vprašanja od 2.13 do 2. 16 bi morali vsebovati dovolj izčrpne informacije o tem, kako se v jurisdikciji zagotavlja preglednost v zvezi z nekaterimi ukrepi, ki jih morajo sprejeti podjetja, če želijo koristiti ugodnosti, ki jih nudi ta jurisdikcija.
-