



Rada
Európskej únie

V Bruseli 3. mája 2018
(OR. en)

7160/18

**Medziinštitucionálny spis:
2017/0138 (CNS)**

**FISC 132
ECOFIN 238**

LEGISLATÍVNE AKTY A INÉ PRÁVNE AKTY

Predmet: SMERNICA RADY, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní v súvislosti s cezhraničnými opatreniami podliehajúcimi oznamovaniu

SMERNICA RADY (EÚ) 2018/...

Z...,

**ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ,
pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií
v oblasti daní v súvislosti s cezhraničnými opatreniami podliehajúcimi oznamovaniu**

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej články 113 a 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 Stanovisko z 1. marca 2018 (zatiaľ neuverejnené v úradnom vestníku).

² Stanovisko z 18. januára 2018 (zatiaľ neuverejnené v úradnom vestníku).

keďže:

- (1) Smernica Rady 2011/16/EÚ¹ bola v niekoľkých posledných rokoch predmetom série zmien, ktorých cieľom bolo zohľadniť nové iniciatívy v oblasti daňovej transparentnosti na úrovni Únie. Smernicou Rady 2014/107/EÚ² sa v tejto súvislosti zaviedol spoločný štandard oznamovania vypracovaný Organizáciou pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) pre informácie o finančných účtoch v Únii. V spoločnom standarde oznamovania sa stanovuje automatická výmena informácií o finančných účtoch, ktorých držiteľmi sú daňoví nerezidenti, a vymedzuje celosvetovo rámec pre výmenu týchto informácií. Smernica 2011/16/EÚ bola zmenená smernicou Rady (EÚ) 2015/2376³, ktorou sa stanovila automatická výmena informácií o cezhraničných záväzných stanoviskách, a smernicou Rady (EÚ) 2016/881⁴, ktorou sa stanovila povinná automatická výmena informácií medzi daňovými orgánmi o podávaní správ nadnárodných podnikov podľa jednotlivých krajín.

¹ Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 11.3.2011, s. 1).

² Smernica Rady 2014/107/EÚ z 9. decembra 2014, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní (Ú. v. EÚ L 359, 16.12.2014, s. 1).

³ Smernica Rady (EÚ) 2015/2376 z 8. decembra 2015, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní (Ú. v. EÚ L 332, 18.12.2015, s. 1).

⁴ Smernica Rady (EÚ) 2016/881 z 25. mája 2016, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní (Ú. v. EÚ L 146, 3.6.2016, s. 8).

Vzhľadom na to, aké môžu mať informácie o boji proti praniu špinavých peňazí využitie pre daňové orgány, sa smernicou Rady (EÚ) 2016/2258¹ uložila členským štátom povinnosť poskytnúť daňovým orgánom prístup k postupom hĺbkového preverovania, ktoré uplatňujú finančné inštitúcie podľa smernice Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849². Hoci bola smernica 2011/16/EÚ viackrát zmenená, aby sa posilnili prostriedky, ktoré môžu daňové orgány využívať v reakcii na agresívne daňové plánovanie, naďalej existuje potreba posilniť určité osobitné aspekty existujúceho daňového rámca týkajúce sa transparentnosti.

¹ Smernica Rady (EÚ) 2016/2258 zo 6. decembra 2016, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o prístup daňových orgánov k informáciám získaným v rámci boja proti praniu špinavých peňazí (Ú. v. EÚ L 342, 16.12.2016, s. 1).

² Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849 z 20. mája 2015 o predchádzaní využívaniu finančného systému na účely prania špinavých peňazí alebo financovania terorizmu, ktorou sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 a zrušuje smernica Európskeho parlamentu a Rady 2005/60/ES a smernica Komisie 2006/70/ES (Ú. v. EÚ L 141, 5.6.2015, s. 73).

- (2) Pre členské štáty je čoraz ťažšie chrániť svoje vnútroštátne základy dane pred eróziou voči štruktúram daňového plánovania, ktoré sa vyvinuli do obzvlášť sofistikovanej podoby a často profitujú z intenzívnejšieho pohybu kapitálu aj osôb v rámci vnútorného trhu. Takéto štruktúry zvyčajne pozostávajú z opatrení, ktoré sa vytvorili naprieč rôznymi jurisdikciami, pričom presúvajú zdaniteľné zisky do priaznivejších daňových režimov alebo sa ich účinkom znižuje celkový daňový výmer daňovníka. Členské štáty v dôsledku toho často pociťujú výrazné zníženie svojich daňových príjmov, čo im bráni v uplatňovaní daňových politík podporujúcich rast. Preto je veľmi dôležité, aby daňové orgány členských štátov získavali ucelené a relevantné informácie o opatreniach potenciálne agresívneho daňového plánovania. Takéto informácie by uvedeným orgánom umožnili okamžite reagovať na škodlivé daňové praktiky a odstrániť existujúce medzery prostredníctvom právnych predpisov alebo tak, že vykonajú zodpovedajúce posúdenia rizika a daňové audity. Skutočnosť, že daňové úrady nezareagujú na oznámené opatrenia by však nemala znamenať uznanie platnosti tohto opatrenia alebo daňového zaobchádzania s ním.
- (3) Vzhľadom na to, že väčšina opatrení potenciálne agresívneho daňového plánovania zasahuje do viacerých jurisdikcií, zverejňovanie informácií o uvedených opatreniach by prinieslo ďalšie pozitívne výsledky, keby sa dané informácie vymieňali aj medzi členskými štátmi. Predovšetkým, automatická výmena informácií medzi daňovými orgánmi je kľúčová, aby tieto orgány dostávali potrebné informácie, ktoré im umožnia konať, ak spozorujú agresívne daňové praktiky.

- (4) S vedomím toho, ako by transparentný rámec na rozvíjanie podnikateľskej činnosti mohol prispieť k zakročeniu proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom na vnútornom trhu, bola Komisia vyzvaná, aby prikročila k iniciatívam týkajúcim sa povinného zverejňovania informácií o opatreniach potenciálne agresívneho daňového plánovania v súlade s akciou 12 projektu OECD na zabránenie narúšaniu základu dane a presunu ziskov (BEPS). Európsky parlament v tejto súvislosti vyzval na prijatie prísnejších opatrení proti sprostredkovateľom nápomocným pri opatreniach, ktoré môžu viesť k vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovému úniku. Je tiež dôležité poznamenať, že vo Vyhlásení G7 z Bari z 13. mája 2017 o boji proti daňovým trestným činom a iným nezákonným finančným tokom bola OECD požiadaná, aby začala diskusiu o možných spôsoboch riešenia opatrení navrhnutých s cieľom obhádzat' oznamovanie v rámci spoločného štandardu oznamovania alebo zameraných na poskytnutie krytia skutočných vlastníkov príjmov netransparentnými štruktúrami, pričom by sa mali zohľadniť aj vzorové pravidlá povinného zverejňovania inšpirované prístupom zameraným na boj proti opatreniam na vyhýbanie sa daňovej povinnosti uvedeným v správe k akcii 12 BEPS.
- (5) Treba pripomenúť, že určití finanční sprostredkovatelia a iní poskytovatelia daňového poradenstva pravdepodobne aktívne pomáhali svojim klientom pri skrývaní finančných prostriedkov v krajinách, ktoré sú daňovými rajmi. Hoci spoločný štandard oznamovania zavedený smernicou 2014/107/EÚ je významným krokom k vytvoreniu rámca transparentnosti v daňovej oblasti v Únii, dá sa ešte zlepšiť – prinajmenšom pokiaľ ide o informácie o finančných účtoch.

- (6) Oznamovanie opatrení potenciálne agresívneho cezhraničného daňového plánovania môže účinne prispieť k úsiliu smerujúcemu k tomu, aby sa na vnútornom trhu vytvorilo prostredie spravodlivého zdaňovania. Krok správnym smerom by v tomto ohľade predstavovala povinnosť sprostredkovateľov informovať daňové orgány o určitých cezhraničných opatreniach, ktoré by sa prípadne mohli využívať v boji proti agresívnemu daňovému plánovaniu. V snahe vypracovať ucelenejšiu politiku by bolo tiež nevyhnutné, aby daňové orgány po oznamovaní – v druhom kroku – poskytovali informácie svojim partnerom v iných členských štátoch. Vďaka takýmto opatreniam by sa zároveň zvýšila efektívnosť spoločného štandardu oznamovania. Okrem toho by bolo dôležité udeliť Komisii prístup k dostatočnému množstvu informácií, aby mohla monitorovať riadne fungovanie tejto smernice. Takýto prístup Komisie k informáciám nezavazuje členský štát povinnosti oznámiť Komisii akúkoľvek štátnu pomoc.
- (7) Je zrejmé, že zamýšľaný odrádzajúci účinok oznamovania cezhraničných opatrení potenciálne agresívneho daňového plánovania by sa dosiahol s väčšou pravdepodobnosťou, ak by sa daňové orgány dostali k príslušným informáciám v počiatočnom štádiu, inak povedané skôr, ako sa takéto opatrenia skutočne vykonajú. Aby sa uľahčila práca správnym orgánom členských štátov, následná automatická výmena informácií o takýchto opatreniach by sa mohla uskutočňovať štvrtťročne.

- (8) S cieľom zabezpečiť riadne fungovanie vnútorného trhu a predísť medzerám v navrhovanom rámci pravidiel by sa povinnosť oznamovania mala uložiť všetkým aktérom, ktorí sú zvyčajne zapojení do navrhovania, ponúkania na trhu, organizovania alebo riadenia implementácie cezhraničnej transakcie podliehajúcej oznamovaniu alebo série takýchto transakcií, ako aj tým, ktorí pri tom poskytujú pomoc alebo poradenstvo. Nemalo by sa opomenúť ani to, že v určitých prípadoch by sa povinnosť oznamovania nedala u sprostredkovateľa uplatniť z dôvodu jeho povinnosti zachovávať mlčanlivosť, alebo keď sprostredkovateľ neexistuje, lebo daňovník si napríklad schému navrhuje a implementuje interne. Bolo by dôležité, aby daňové orgány za takýchto okolností neprišli o možnosť získať informácie o daňových opatreniach, ktoré potenciálne súvisia s agresívnym daňovým plánovaním. Preto by bolo potrebné presunúť povinnosť oznamovania na daňovníka, ktorý má z daného opatrenia v takýchto prípadoch prospech.
- (9) Opatrenia agresívneho cezhraničného daňového plánovania sa v priebehu rokov vyvinuli do čoraz zložitejšej podoby a neustále sa menia a prispôsobujú v reakcii na defenzívne protiopatrenia daňových orgánov. Vzhľadom na to by namiesto vymedzenia pojmu agresívneho daňového plánovania bolo efektívnejšie snažiť sa zachytiť opatrenia potenciálne agresívneho daňového plánovania prostredníctvom zostavenia zoznamu aspektov a prvkov transakcie, ktoré sú výraznou indikáciou vyhýbania sa daňovým povinnostiam alebo zneužívania. Uvedené indikácie sa označujú ako „charakteristické znaky“.

- (10) Keďže hlavný cieľ tejto smernice týkajúci sa oznamovania opatrení potencionálne agresívneho cezhraničného daňového plánovania by sa mal zameriavať na zaistenie riadneho fungovania vnútorného trhu, je dôležité, aby sa na úrovni Únie neregulovalo nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie vytýčených cieľov. Akékoľvek spoločné pravidlá oznamovania by preto bolo potrebné obmedziť na cezhraničné situácie, konkrétne situácie, ktoré sa týkajú viac ako jedného členského štátu alebo členského štátu a tretej krajiny. Za takýchto okolností sa z dôvodu možného vplyvu na fungovanie vnútorného trhu môže za opodstatnenú považovať skôr potreba stanoviť spoločný súbor pravidiel, než ponechať túto záležitosť na riešenie na národnej úrovni. Členský štát by mohol prijať ďalšie opatrenia na oznamovanie podobného charakteru na národnej úrovni, ale príslušným orgánom ostatných členských štátov by sa nemali automaticky oznamovať žiadne zhromaždené informácie nad rámec toho, čo v súlade s touto smernicou podlieha oznamovaniu. Uvedené informácie by sa v súlade s platnými pravidlami mohli vymieňať na požiadanie alebo spontánne.

- (11) Vzhľadom na to, že oznamované opatrenia by mali mať cezhraničný rozmer, by bolo dôležité vymieňať si príslušné informácie s daňovými orgánmi iných členských štátov, aby sa zabezpečila čo najväčšia účinnosť tejto smernice pri odrádzaní od praktík agresívneho daňového plánovania. Mechanizmus výmeny informácií v rámci cezhraničných záväzných stanovísk a záväzných stanovísk k stanoveniu metódy ocenenia by sa mal používať aj pri povinnej a automatickej výmene oznamovaných informácií o cezhraničných opatreniach potenciálne agresívneho daňového plánovania medzi daňovými orgánmi v Únii.
- (12) Aby sa uľahčila automatická výmena informácií a aby sa zdroje využívali účinnejšie, výmeny informácií by sa mali uskutočňovať prostredníctvom spoločnej komunikačnej siete („sieť CCN“), ktorú vytvorila Únia. V rámci toho by sa informácie zaznamenávali v zabezpečenom centrálnom registri pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní. Členské štáty by mali mať povinnosť zaviesť súbor praktických opatrení vrátane opatrení na šandardizáciu oznamovania všetkých požadovaných informácií prostredníctvom vytvorenia štandardného formulára. Súčasťou toho by malo byť spresnenie jazykového režimu zamýšľanej výmeny informácií a zodpovedajúca modernizácia spoločnej komunikačnej siete.

- (13) V snahe minimalizovať náklady a administratívne zaťaženie daňových správ aj sprostredkovateľov a zabezpečiť účinnosť tejto smernice pri zabráňovaní praktikám agresívneho daňového plánovania by rozsah automatickej výmeny informácií vo vzťahu k cezhraničným opatreniam podliehajúcim oznamovaniu v rámci Únie mal byť v súlade s medzinárodným vývojom. Na účely riešenia opatrení navrhnutých s cieľom obchádzať povinnosť oznamovania vrátane automatickej výmeny informácií by sa mal zaviesť osobitný charakteristický znak. Na účely uvedeného charakteristického znaku by sa dohody o automatickej výmene informácií o finančných účtoch podľa spoločného štandardu oznamovania mali považovať za rovnocenné s povinnosťami oznamovania stanovenými v článku 8 ods. 3a smernice Rady 2014/107/EÚ a v prílohe I k nej. Pri vykonávaní častí tejto smernice, ktorými sa riešia opatrenia s cieľom vyhnúť sa spoločnému štandardu oznamovania a opatrenia zahŕňajúce právnické osoby alebo právne štruktúry alebo iné podobné štruktúry, môžu členské štáty v snahe zabezpečiť konzistentnosť uplatňovania vo všetkých členských štátoch využiť ako príklad alebo vysvetlenie prácu OECD, konkrétnejšie jej vzorové pravidlá povinného zverejňovania na riešenie opatrení na vyhýbanie sa spoločnému štandardu oznamovania a neprehľadných štruktúr v daňových rajoch, ako aj komentár k nim, ak sú tieto texty v súlade s ustanoveniami práva Únie.

- (14) Aj keď priame zdaňovanie zostáva v právomoci členských štátov, je vhodné odkázať na nulovú alebo takmer nulovú sadzbu dane z príjmu právnických osôb, výhradne na účely jasného vymedzenia rozsahu pôsobnosti charakteristického znaku, ktorý sa vzťahuje na opatrenia zahŕňajúce cezhraničné transakcie, ktoré by mali podliehať oznamovaniu podľa smernice 2011/16/EÚ zo strany sprostredkovateľov alebo, v náležitých prípadoch, zo strany daňovníkov, a o ktorých by si príslušné orgány mali vymieňať informácie automaticky. Okrem toho je vhodné pripomenúť, že cezhraničné opatrenia agresívneho daňového plánovania, ktorých hlavným alebo jedným z hlavných cieľov je získať daňové zvýhodnenie, ktoré je v rozpore s predmetom alebo účelom uplatniteľného daňového práva, podliehajú všeobecnému pravidlu proti zneužívaniu stanoveného v článku 6 smernice Rady (EÚ) 2016/1164¹.
- (15) Pre zvýšenie účinnosti tejto smernice by členské štáty mali stanoviť sankcie za porušenie vnútroštátnych predpisov, ktorými sa táto smernica transponuje. Takéto sankcie by mali byť účinné, primerané a odrádzajúce.

¹ Smernica Rady (EÚ) 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1).

- (16) S cieľom zabezpečiť jednotné podmienky vykonávania tejto smernice, a najmä automatickej výmeny informácií medzi daňovými orgánmi, by sa mali na Komisiu preniesť vykonávacie právomoci prijať štandardný formulár s obmedzeným počtom prvkov vrátane jazykového režimu. Z rovnakého dôvodu by sa mali preniesť na Komisiu aj vykonávacie právomoci prijímať potrebné praktické opatrenia na modernizáciu centrálného registra pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní. Uvedené právomoci by sa mali vykonávať v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 182/2011¹.

¹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 182/2011 zo 16. februára 2011, ktorým sa ustanovujú pravidlá a všeobecné zásady mechanizmu, na základe ktorého členské štáty kontrolujú vykonávanie vykonávacích právomocí Komisie (Ú. v. EÚ L 55, 28.2.2011, s. 13).

- (17) V súlade s článkom 28 ods. 2 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001¹ sa uskutočnili konzultácie s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov. Každé spracúvanie osobných údajov vykonávané v rámci tejto smernice musí byť v súlade so smernicou Európskeho parlamentu a Rady 95/46/ES² a nariadením (ES) č. 45/2001.
- (18) Táto smernica rešpektuje základné práva a dodržiava zásady uznané najmä v Charte základných práv Európskej únie.

¹ 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).

² 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).

- (19) Keďže cieľ tejto smernice, a to zlepšenie fungovania vnútorného trhu odrádzaním od využívania opatrení agresívneho cezhraničného daňového plánovania, nie je možné uspokojuivo dosiahnuť na úrovni členských štátov, ale z dôvodu, že smernica sa zameriava na schémy, ktoré sa vytvárajú s cieľom potenciálne využiť nedostatky trhu, ktoré majú svoj pôvod v spolupôsobení nesúrodých vnútroštátnych daňových predpisov, ho možno lepšie dosiahnuť na úrovni Únie, môže Únia prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa článku 5 Zmluvy o Európskej únii. V súlade so zásadou proporcionality podľa uvedeného článku táto smernica neprekračuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie tohto cieľa, s osobitným zreteľom na to, že sa obmedzuje na cezhraničné opatrenia týkajúce sa viac ako jedného členského štátu alebo členského štátu a tretej krajiny.
- (20) Smernica 2011/16/EÚ by sa preto mala zodpovedajúcim spôsobom zmeniť,

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

Článok 1

Smernica 2011/16/EÚ sa mení takto:

1. Článok 3 sa mení takto:

a) bod 9 sa mení takto:

i) v prvom pododseku sa písmeno a) nahrádza takto:

„a) na účely článku 8 ods. 1 a článkov 8a, 8aa a 8ab systematické oznamovanie vopred určených informácií inému členskému štátu, a to bez predchádzajúcej žiadosti a vo vopred stanovených pravidelných intervaloch. Na účely článku 8 ods. 1 sa odkaz na dostupné informácie týka informácií, ktoré sa nachádzajú v daňových spisoch členského štátu oznamujúceho informácie, ktoré možno získať v súlade s postupmi získavania a spracúvania informácií v uvedenom členskom štáte;“ ;

ii) v prvom pododseku sa písmeno c) nahrádza takto:

„c) na účely iných ustanovení tejto smernice než článku 8 ods. 1 a ods. 3a a článkov 8a, 8aa a 8ab systematické oznamovanie vopred určených informácií podľa písmen a) a b) tohto bodu.“;

iii) v druhom pododseku sa prvá veta nahrádza takto:

„V kontexte článku 8 ods. 3a, článku 8 ods. 7a, článku 21 ods. 2, článku 25 ods. 2 a 3 a prílohy IV majú príslušné pojmy význam podľa zodpovedajúceho vymedzenia pojmu uvedeného v prílohe I.“;

b) dopĺňajú sa tieto body:

„18. „cezhraničné opatrenie“ je opatrenie týkajúce sa buď viac než jedného členského štátu, alebo členského štátu a tretej krajiny, keď je splnená aspoň jedna z týchto podmienok:

- a) nie všetci účastníci v rámci daného opatrenia sú rezidentmi na daňové účely v tej istej jurisdikcii;
- b) jeden alebo viacerí účastníci v rámci daného opatrenia sú rezidentmi na daňové účely súčasne vo viac než jednej jurisdikcii;
- c) jeden alebo viacerí účastníci v rámci daného opatrenia vykonávajú podnikateľskú činnosť v inej jurisdikcii prostredníctvom stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v tejto jurisdikcii a dané opatrenie predstavuje časť podnikateľskej činnosti alebo celú podnikateľskú činnosť tejto stálej prevádzkarne;

- d) jeden alebo viacerí účastníci v rámci daného opatrenia vykonávajú činnosť v inej jurisdikcii bez toho, aby boli rezidentmi na daňové účely alebo vytvorili stálu prevádzkareň nachádzajúcu sa v tejto jurisdikcii;
- e) takéto opatrenie má možný vplyv na automatickú výmenu informácií alebo identifikáciu skutočného vlastníctva.

Na účely bodov 18 až 25 tohto článku, článku 8ab a prílohy IV zahŕňa pojem opatrenie aj sériu opatrení. Opatrenie môže pozostávať z viac ako jedného kroku alebo časti.

- 19. „cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu“ je každé cezhraničné opatrenie, ktoré má aspoň jeden z charakteristických znakov uvedených v prílohe IV.
- 20. „charakteristický znak“ je vlastnosť alebo aspekt/prvok cezhraničného opatrenia, ktorý predstavuje indikáciu možného rizika vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ako sa uvádza v prílohe IV.
- 21. „sprostredkovateľ“ je každá osoba, ktorá navrhuje cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu, ponúka ho na trhu, organizuje ho alebo sprístupňuje na implementáciu, alebo ktorá riadi implementáciu takéhoto opatrenia.

Je to tiež každá osoba, ktorá so zreteľom na relevantné skutočnosti a okolnosti a na základe dostupných informácií a relevantných odborných znalostí a chápania, ktoré sú potrebné na poskytovanie takýchto služieb, vie alebo od nej možno odôvodnene očakávať, že vie, že sa zaviazala priamo alebo prostredníctvom iných osôb poskytovať pomoc, podporu alebo poradenstvo v súvislosti s navrhovaním, ponúkaním na trhu a organizovaním cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu, jeho sprístupňovaním na implementáciu alebo s riadením implementácie takéhoto opatrenia. Každá osoba má právo na poskytnutie dôkazov o tom, že nevedela a že sa od nej nemohlo odôvodnene očakávať, že vie, že bola zapojená do cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu. Na tento účel sa uvedená osoba môže odvolávať na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti, ako aj dostupné informácie a ich relevantné odborné zhodnotenie a pochopenie.

Aby bola osoba sprostredkovateľom, musí spĺňať aspoň jednu z týchto dodatočných podmienok:

- a) je rezidentom na daňové účely v niektorom členskom štáte;
- b) má v členskom štáte stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej sa poskytujú služby v súvislosti s daným opatrením;
- c) je zriadená podľa právnych predpisov členského štátu alebo sa riadi právnymi predpismi členského štátu;

- d) je zaregistrovaná v profesijnom združení pre právne, daňové alebo poradenské služby v niektorom členskom štáte;
22. „príslušný daňovník“ je každá osoba, ktorej sa na implementáciu sprístupní cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu alebo ktorá je pripravená implementovať cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu, alebo ktorá vykonala prvý krok v súvislosti s takýmto opatrením;
23. „pridružený podnik“ na účely článku 8ab je osoba, ktorá je prepojená s inou osobou aspoň jedným z týchto spôsobov:
- a) daná osoba sa zúčastňuje na riadení inej osoby tak, že je v postavení uplatňovať na túto inú osobu významný vplyv;
 - b) daná osoba sa zúčastňuje na kontrole inej osoby prostredníctvom účasti, ktorá predstavuje viac ako 25 % hlasovacích práv;
 - c) daná osoba má účasť na kapitále inej osoby prostredníctvom vlastníckeho práva, ktoré predstavuje priamo alebo nepriamo viac ako 25 % kapitálu;
 - d) daná osoba má nárok na 25 % alebo viac zisku inej osoby.

Ak sa na riadení, kontrole, kapitále alebo zisku tej istej osoby zúčastňuje podľa písmen a) až d) viac ako jedna osoba, všetky dotknuté osoby sa považujú za pridružené podniky.

Ak sa tie isté osoby zúčastňujú podľa písmen a) až d) na riadení, kontrole, kapitále alebo zisku viac ako jednej osoby, všetky dotknuté osoby sa považujú za pridružené podniky.

Na účely tohto bodu sa osoba, ktorá koná spoločne s inou osobou, pokiaľ ide o hlasovacie práva alebo vlastníctvo kapitálu subjektu, považuje za osobu, ktorá má účasť na všetkých hlasovacích právach alebo vlastníctve kapitálu daného subjektu, ktoré má v držbe táto iná osoba.

Pri nepriamej účasti sa plnenie požiadaviek podľa písmena c) určuje vynásobením podielov účasti v dcérskych spoločnostiach nižších úrovní. Osoba s viac ako 50 % hlasovacích práv sa považuje za držiteľa 100 % hlasovacích práv.

Fyzická osoba, jej manžel/manželka a jej priami predkovia alebo potomkovia sa považujú za jednu osobu;

24. „opatrenie určené pre trh“ je cezhraničné opatrenie, ktoré je navrhnuté, prešlo fázou ponúkania na trhu alebo je pripravené či sprístupnené na implementáciu bez toho, aby bolo potrebné jeho podstatné prispôsobenie;
25. „individualizované opatrenie“ je každé cezhraničné opatrenie, ktoré nie je hotovým opatrením.

2. Vkladá sa tento článok:

„Článok 8ab

Rozsah a podmienky povinnej automatickej výmeny informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu

1. Každý členský štát prijme potrebné opatrenia s cieľom uložiť sprostredkovateľom povinnosť podávať príslušným orgánom informácie o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu, o ktorých vedia, ktoré vlastní alebo kontrolujú, do 30 dní odo:
 - a) dňa nasledujúceho po dni, keď sa cezhraničné opatrenie podlieajúce oznamovaniu sprístupní na implementáciu;
 - b) dňa nasledujúceho po dni, keď je cezhraničné opatrenie podlieajúce oznamovaniu pripravené na implementáciu; alebo

- c) dňa, keď sa uskutočnil prvý krok v implementácii cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu,

podľa toho, čo nastane skôr.

Bez ohľadu na prvý pododsek sa od sprostredkovateľov uvedených v článku 3 bode 21 druhom odseku tiež vyžaduje, aby podávali informácie do 30 dní odo dňa nasledujúceho po dni, keď poskytnú priamo alebo prostredníctvom iných osôb pomoc, podporu alebo poradenstvo.

2. V prípade opatrení určených pre trh prijímú členské štáty opatrenia potrebné na to, aby sprostredkovatelia museli každé tri mesiace predkladať pravidelné správy aktualizované o nové informácie podliehajúce oznamovaniu, ako sa uvádza v odseku 14 písm. a), d), g) a h), ktoré sú k dispozícii od predloženia poslednej správy.
3. Ak je sprostredkovateľ povinný podávať informácie o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu príslušným orgánom z viac ako jedného členského štátu, takéto informácie sa podávajú len v členskom štáte, ktorý sa v nasledujúcom zozname uvádza ako prvý:
 - a) členský štát, v ktorom je sprostredkovateľ rezidentom na daňové účely;

- b) členský štát, v ktorom má sprostredkovateľ stálu prevádzkareň, prostredníctvom ktorej sa poskytujú služby v súvislosti s daným opatrením;
 - c) členský štát, v ktorom je sprostredkovateľ zriadený podľa právnych predpisov tohto členského štátu alebo sa nimi riadi;
 - d) členský štát, v ktorom je sprostredkovateľ zaregistrovaný v profesijnom združení pre právne, daňové alebo poradenské služby.
4. V prípade viacnásobnej povinnosti oznamovania podľa odseku 3 je sprostredkovateľ od predkladania informácií oslobodený, ak má v súlade s vnútroštátnym právom dôkaz o tom, že tie isté informácie podal v inom členskom štáte.
5. Každý členský štát môže prijať potrebné opatrenia, na základe ktorých sa sprostredkovateľom udelí právo na výnimku z podávania informácií o cezhraničnom opatrení podliehajúcim oznamovaniu, ak by sa povinnosťou oznamovania porušila povinnosť zachovávať mlčanlivosť podľa vnútroštátnych právnych predpisov daného členského štátu. Za takýchto okolností prijme každý členský štát opatrenia potrebné na to, aby mali sprostredkovatelia povinnosť bezodkladne informovať každého iného sprostredkovateľa, alebo ak taký sprostredkovateľ neexistuje, príslušného daňovníka, o ich povinnosti oznamovania informácií podľa odseku 6.

Sprostredkovatelia môžu byť oprávnení na výnimku podľa prvého pododseku, len v rozsahu príslušných vnútroštátnych právnych predpisov, ktorými je vymedzené ich povolanie.

6. Každý členský štát prijme opatrenia potrebné na to, aby sa v prípade, že sprostredkovateľ neexistuje alebo že sprostredkovateľ oznámi príslušnému daňovníkovi alebo inému sprostredkovateľovi uplatňovanie výnimky podľa odseku 5, vyžadovalo, aby mal povinnosť podávať informácie o cezhraničnom opatrení podliehajúcim oznamovaniu iný sprostredkovateľ, ktorému sa uplatňovanie výnimky oznámilo, alebo ak taký sprostredkovateľ neexistuje, príslušný daňovník.
7. Príslušný daňovník, ktorý má povinnosť oznamovania, podáva informácie do 30 dní odo dňa nasledujúceho po dni, keď sa cezhraničné opatrenie podlieajúce oznamovaniu sprístupní príslušnému daňovníkovi na implementáciu alebo je pripravené na implementáciu zo strany príslušného daňovníka, alebo keď sa vo vzťahu k príslušnému daňovníkovi uskutočnil prvý krok vo vykonávaní takého opatrenia, a to podľa toho, čo nastane skôr.

Ak je príslušný daňovník povinný podávať informácie o cezhraničnom opatrení podliehajúcim oznamovaniu príslušným orgánom z viac ako jedného členského štátu, také informácie sa podávajú len príslušným orgánom toho členského štátu, ktorý sa uvádza ako prvý v tomto zozname:

- a) členský štát, v ktorom je príslušný daňovník rezidentom na daňové účely;
 - b) členský štát, v ktorom má príslušný daňovník stálu prevádzkareň, ktorá má z opatrenia výhody;
 - c) členský štát, v ktorom príslušný daňovník poberá príjem alebo vytvára zisk, hoci príslušný daňovník nie je rezidentom na daňové účely a nemá stálu prevádzkareň v žiadnom členskom štáte;
 - d) členský štát, v ktorom príslušný daňovník vykonáva činnosť, hoci príslušný daňovník nie je rezidentom na daňové účely a nemá stálu prevádzkareň v žiadnom členskom štáte.
8. V prípade viacnásobnej povinnosti oznamovania podľa odseku 7 je príslušný daňovník od predkladania informácií oslobodený, ak má v súlade s vnútroštátnym právom dôkaz o tom, že tie isté informácie podal v inom členskom štáte.

9. Každý členský štát prijme opatrenia potrebné na to, aby v prípade existencie viac ako jedného sprostredkovateľa mali povinnosť podávať informácie o cezhraničnom opatrení podliehajúcim oznamovaniu všetci sprostredkovatelia zapojení do toho istého cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu.

Sprostredkovateľ je od podávania informácií oslobodený, len ak má v súlade s vnútroštátnym právom dôkaz o tom, že tie isté informácie uvedené v odseku 14 už boli podané iným sprostredkovateľom.

10. Každý členský štát prijme opatrenia potrebné na to, aby v prípade, že povinnosť oznamovania má príslušný daňovník a že existuje viac ako jeden príslušný daňovník, bol príslušný daňovník, ktorý podáva informácie v súlade s odsekom 6, ten, ktorý sa uvádza ako prvý v tomto zozname:

- a) príslušný daňovník, ktorý sa so sprostredkovateľom dohodol na cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu;
- b) príslušný daňovník, ktorý riadi implementáciu opatrenia.

Akýkoľvek príslušný daňovník je od podávania informácií oslobodený, len ak má v súlade s vnútroštátnym právom dôkaz o tom, že tie isté informácie uvedené v odseku 14 už boli podané iným príslušným daňovníkom.

11. Každý členský štát môže prijať opatrenia potrebné na to, aby každý príslušný daňovník musel daňovým správam podávať informácie o používaní opatrenia, a to v každom roku, v ktorom dané opatrenie použil.
12. Každý členský štát prijme opatrenia potrebné na to, aby sprostredkovatelia a príslušní daňovníci museli podávať informácie o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu, v súvislosti s ktorými sa prvý krok vykonal v období medzi dátumom nadobudnutia účinnosti a dátumom uplatňovania tejto smernice. Sprostredkovatelia, respektíve príslušní daňovníci podajú informácie o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu do 31. augusta 2020.
13. Príslušný orgán členského štátu, ktorému boli informácie podané v súlade s odsekmi 1 až 12 tohto článku, oznámi prostriedkami automatickej výmeny informácie uvedené v odseku 14 tohto článku príslušným orgánom všetkých ostatných členských štátov v súlade s praktickými opatreniami prijatými podľa článku 21.

14. Informácie, ktoré má príslušný orgán členského štátu oznamovať podľa odseku 13, v príslušných prípadoch zahŕňajú:
- a) identifikačné údaje sprostredkovateľov a príslušných daňovníkov vrátane ich mena/názvu, dátumu a miesta narodenia (v prípade fyzickej osoby), rezidencie na daňové účely a DIČ a v relevantných prípadoch osôb, ktoré sú pridruženými podnikmi príslušného daňovníka;
 - b) podrobné údaje o charakteristických znakoch uvedených v prílohe IV, na základe ktorých podlieha cezhraničné opatrenie oznamovaniu;
 - c) zhrnutie obsahu cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu vrátane odkazu na prípadný názov, pod akým je obvykle známe, a všeobecný opis príslušných podnikateľských činností alebo opatrení bez toho, aby to viedlo k zverejneniu obchodného, priemyselného alebo profesijného tajomstva alebo obchodného postupu alebo informácií, ktorých zverejnenie by odporovalo verejnemu poriadku;
 - d) deň, keď sa uskutočnil alebo sa uskutoční prvý krok v implementácii cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu;

- e) podrobnosti o vnútroštátnych ustanoveniach, ktoré tvoria základ cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu;
 - f) hodnotu cezhraničného opatrenia podliehajúceho oznamovaniu;
 - g) identifikáciu členského štátu príslušného daňovníka/príslušných daňovníkov a všetky ostatné členské štáty, na ktoré sa cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu môže vzťahovať;
 - h) identifikáciu akejkoľvek prípadnej inej osoby v členskom štáte, ktorej sa cezhraničné opatrenie podliehajúce oznamovaniu pravdepodobne týka, pričom sa uvedie, s ktorými členskými štátmi je táto osoba spojená.
15. Skutočnosť, že sa daňová správa k cezhraničnému opatreniu podliehajúceму oznamovaniu nevyjadrí, neznamená uznanie platnosti tohto opatrenia alebo daňového zaobchádzania s ním.
16. Na uľahčenie výmeny informácií uvedených v odseku 13 tohto článku Komisia prijme praktické opatrenia potrebné na vykonávanie tohto článku vrátane opatrení na štandardizáciu oznamovania informácií uvedených v odseku 14 tohto článku, ako súčasť postupu na vypracovanie štandardného formulára stanoveného v článku 20 ods. 5.
17. Komisia nemá prístup k informáciám uvedeným v odseku 14 písm. a), c) a h).

18. Automatická výmena informácií sa uskutoční do jedného mesiaca od konca štvrťroka, v ktorom boli informácie podané. Prvé informácie sa oznámia do 31. októbra 2020.“

3. V článku 20 sa odsek 5 nahrádza takto:

„5. Komisia prijme štandardné formuláre vrátane jazykového režimu v súlade s postupom uvedeným v článku 26 ods. 2 v týchto prípadoch:

- a) na automatickú výmenu informácií o cezhraničných záväzných stanoviskách a záväzných stanoviskách k stanoveniu metódy ocenenia podľa článku 8a pred 1. januárom 2017;
- b) na automatickú výmenu informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu podľa článku 8ab pred 30. júnom 2019.

Uvedené štandardné formuláre neobsahujú iné prvky, ako prvky na výmenu informácií uvedené v článku 8a ods. 6 a článku 8ab ods. 14, a iné súvisiace kolónky prepojené s týmito prvkami, ktoré sú potrebné na dosiahnutie cieľov článku 8a, resp. článku 8ab.

Jazykovým režimom uvedeným v prvom pododseku sa členským štátom nebráni v oznamovaní informácií uvedených v článkoch 8a a 8ab v ktoromkoľvek úradnom jazyku Únie. V uvedenom jazykovom režime sa však môže stanoviť, aby sa kľúčové prvky takýchto informácií zasielali aj v inom úradnom jazyku Únie.“

4. V článku 21 sa odsek 5 nahrádza takto:

„5. Komisia do 31. decembra 2017 zriadi bezpečný centrálny register členských štátov pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní, kde sa zaznamenávajú informácie, ktoré sa majú oznamovať v rámci článku 8a ods. 1 a 2, s cieľom vykonávať automatickú výmenu stanovenú v uvedených odsekoch, a poskytne mu technickú a logistickú podporu.

Komisia do 31. decembra 2019 zriadi bezpečný centrálny register členských štátov pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní, kde sa zaznamenávajú informácie, ktoré sa majú oznamovať v rámci článku 8ab ods. 13, 14 a 16, s cieľom vykonávať automatickú výmenu stanovenú v uvedených odsekoch, a poskytne mu technickú a logistickú podporu.

Príslušné orgány všetkých členských štátov majú prístup k informáciám zaznamenaným v uvedenom registri. Komisia má takisto prístup k informáciám zaznamenaným v uvedenom registri, avšak v rámci obmedzení stanovených v článku 8a ods. 8 a článku 8ab ods. 17. Komisia prijme potrebné praktické opatrenia v súlade s postupom uvedeným v článku 26 ods. 2.

Kým nebude uvedený bezpečný centrálny register prevádzkyschopný, automatická výmena stanovená v článku 8a ods. 1 a 2 a článku 8ab ods. 13, 14 a 16 sa uskutočňuje v súlade s odsekom 1 tohto článku a uplatniteľnými praktickými opatreniami.“

5. V článku 23 sa odsek 3 nahrádza takto:

„3. Členské štáty oznamujú Komisii každoročné posúdenie účinnosti automatickej výmeny informácií podľa článkov 8, 8a, 8aa a 8ab, ako aj dosiahnuté praktické výsledky. Komisia prijme prostredníctvom vykonávacích aktov formu a podmienky oznamovania uvedeného každoročného posúdenia. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom uvedeným v článku 26 ods. 2.“

6. Článok 25a sa nahrádza takto:

„*Článok 25a*

Sankcie

Členské štáty stanovujú pravidlá týkajúce sa sankcií za porušenia vnútroštátnych ustanovení prijatých podľa tejto smernice a v súvislosti s článkami 8aa a 8ab a prijímajú všetky potrebné opatrenia na to, aby zabezpečili ich vykonávanie. Stanovené sankcie musia byť účinné, primerané a odrádzajúce.“

7. Článok 27 sa nahrádza takto:

„Článok 27

Predkladanie správ

1. Každých päť rokov od 1. januára 2013 Komisia predloží Európskemu parlamentu a Rade správu o uplatňovaní tejto smernice.
2. Členské štáty a Komisia každé dva roky po 1. júli 2020 posúdia relevantnosť prílohy IV a Komisia predloží Rade správu. K uvedenej správe sa podľa potreby pripojí legislatívny návrh.“

8. Dopĺňa sa príloha IV, ktorej text sa uvádza v prílohe k tejto smernici.

Článok 2

1. Členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do 31. decembra 2019 zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Bezodkladne o tom informujú Komisiu.

Uvedené ustanovenia sa uplatňujú od 1. júla 2020.

Členské štáty uvedú priamo v prijatých ustanoveniach 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 prijímajú 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 Bruseli

*Za Radu
predseda*

PRÍLOHA

„PRÍLOHA IV

CHARAKTERISTICKÉ ZNAKY

Časť I. Test hlavného účelu

Všeobecné charakteristické znaky podľa kategórie A a osobitné charakteristické znaky podľa kategórie B a podľa kategórie C bodu 1 písm. b) bodu i), písm. c) a d) sa môžu zohľadniť, len ak vyhovujú „testu hlavného účelu“.

Charakteristický znak vyhovie uvedenému testu, ak je možné stanoviť, že hlavným alebo jedným z hlavných účelov, ktoré so zreteľom na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti môže daná osoba ako výsledok opatrenia odôvodnene očakávať, je získanie daňového zvýhodnenia.

V súvislosti s charakteristickým znakom kategórie C bodu 1 nemôže byť splnenie podmienok stanovených v kategórii C bode 1 písm. b) bode i), písm. c) alebo písm. d) samo osebe dôvodom na vyvodenie záveru, že opatrenie vyhovuje testu hlavného účelu.

Časť II. Kategórie charakteristických znakov

A. Všeobecné charakteristické znaky prepojené s testom hlavného účelu

1. Opatrenie, v prípade ktorého sa príslušný daňovník alebo účastník v rámci daného opatrenia zaväzuje dodržiavať podmienku zachovania dôvernosti, čo si môže vyžadovať, aby nezverejňoval iným sprostredkovateľom alebo daňovým orgánom spôsob, akým sa daným opatrením môže zabezpečiť daňové zvýhodnenie.
2. Opatrenie, v prípade ktorého má sprostredkovateľ nárok na odmenu (alebo úrok, náhradu za finančné náklady a iné poplatky) za opatrenie, a táto odmena je určená:
 - a) podľa výšky daňového zvýhodnenia plynúceho z daného opatrenia alebo
 - b) podľa toho, či z daného opatrenia skutočne plynie daňové zvýhodnenie. To by zahŕňalo povinnosť sprostredkovateľa vrátiť celú odmenu, resp. jej časť, keď sa nedosiahne celé zamýšľané daňové zvýhodnenie plynúce z opatrenia alebo sa dosiahne len jeho časť.
3. Opatrenie, ktoré obsahuje podstatne štandardizovanú dokumentáciu a/alebo štruktúru a je k dispozícii viac ako jednému príslušnému daňovníkovi bez toho, aby ho bolo potrebné podstatne prispôbiť na implementáciu.

B. Osobitné charakteristické znaky prepojené s testom hlavného prínosu

1. Opatrenie, na základe ktorého účastník opatrenia vykoná vykonštruované kroky, ktoré spočívajú v získaní stratovej spoločnosti, prerušení hlavnej činnosti takejto spoločnosti a využívaní jej strát na zníženie svojej daňovej povinnosti, a to aj prostredníctvom presunu strát do inej jurisdikcie alebo zrýchlenia využívania týchto strát.
2. Opatrenie, ktorého účinkom sa príjem mení na kapitál, dary alebo iné kategórie výnosu, ktoré sú zdanené nižšou sadzbou alebo sú od dane oslobodené.
3. Opatrenie, ktoré zahŕňa kruhové transakcie, ktorých výsledkom je spätný obeh (round-tripping) finančných prostriedkov, konkrétne zapojením sprostredkovateľských subjektov bez inej hlavnej obchodnej úlohy alebo prostredníctvom transakcií, ktoré sa navzájom kompenzujú alebo rušia alebo ktoré majú iné podobné vlastnosti.

C. Osobitné charakteristické znaky súvisiace s cezhraničnými transakciami

1. Opatrenie, ktoré zahŕňa odpočítateľné cezhraničné platby medzi dvoma alebo viacerými pridruženými podnikmi, keď nastane aspoň jedna z týchto podmienok:
 - a) príjemca nie je rezidentom na daňové účely v žiadnej daňovej jurisdikcii;

- b) aj keď je príjemca rezidentom na daňové účely v určitej jurisdikcii, táto jurisdikcia:
 - i) neukladá žiadnu daň z príjmov právnických osôb alebo ukladá daň z príjmov právnických osôb s nulovou sadzbou alebo takmer nulovou sadzbou; alebo
 - ii) sa uvádza v zozname jurisdikcií tretích krajín, ktoré členské štáty spoločne alebo v rámci OECD posúdili ako nespolupracujúce;
 - c) v jurisdikcii, v ktorej je príjemca rezidentom na daňové účely, sa na platbu vzťahuje úplné oslobodenie od dane;
 - d) v jurisdikcii, v ktorej je príjemca rezidentom na daňové účely, sa na platbu vzťahuje preferenčný daňový režim;
2. Odpisy za tie isté aktíva sa uplatňujú vo viac ako jednej jurisdikcii.
 3. Zamedzenie dvojitého zdanenia v súvislosti s tou istou príjmovou alebo kapitálovou položkou sa požiadalo vo viac než jednej jurisdikcii.
 4. Ide o opatrenie, ktoré zahŕňa prevody aktív, pričom existuje značný rozdiel v sume, ktorá sa považuje za splatnú v súvislosti s týmito aktívami v týchto dotknutých jurisdikciách.

D. Osobitné charakteristické znaky týkajúce sa automatickej výmeny informácií a skutočného vlastníctva

1. Opatrenie, ktoré môže mať za účinok narušenie povinnosti oznamovania podľa zákonov, ktorými sa vykonávajú právne predpisy Únie, alebo akékoľvek rovnocenné dohody o automatickej výmene informácií o finančných účtoch vrátane dohôd s tretími krajinami, alebo opatrenie, ktorým sa využíva neexistencia takýchto právnych predpisov alebo dohôd. Takéto opatrenia zahŕňajú aspoň:
 - a) použitie účtu, produktu alebo investícií, ktoré nie sú finančným účtom, alebo vytvárajú dojem, že ním nie sú, ale majú prvky, ktoré sú podstatným spôsobom podobné prvkom finančného účtu;
 - b) prevod finančných účtov alebo aktív do jurisdikcií alebo použitie jurisdikcií, ktoré nie sú viazané automatickou výmenou informácií o finančných účtoch so štátom rezidencie príslušného daňovníka;
 - c) zmenu klasifikácie príjmu a kapitálu na produkty alebo platby, ktoré nepodliehajú automatickej výmene informácií o finančných účtoch;
 - d) premenu alebo zmenu finančnej inštitúcie alebo finančného účtu alebo ich aktív na finančnú inštitúciu alebo finančný účet alebo aktíva, ktoré nie sú predmetom oznamovania v rámci automatickej výmeny informácií o finančných účtoch;

- e) používanie právnických osôb, právnych usporiadaní alebo štruktúr, ktorými sa eliminuje alebo ktoré vytvárajú dojem, že sa nimi eliminuje oznamovanie jedného alebo viacerých majiteľov účtu alebo ovládajúcich osôb v rámci automatickej výmeny informácií o finančných účtoch;
 - f) opatrenia, ktorými sa narúšajú postupy hĺbkového preverovania alebo využívajú slabé miesta v postupoch hĺbkového preverovania, ktoré používajú finančné inštitúcie pri plnení svojich povinností oznamovať informácie o finančných účtoch, vrátane využívania jurisdikcií s nedostatočnými alebo so slabými režimami presadzovania právnych predpisov zameraných proti praniu špinavých peňazí alebo s nedostatočnými požiadavkami na transparentnosť právnických osôb alebo právnych usporiadaní.
2. Opatrenie zahŕňajúce netransparentný reťazec právneho alebo skutočného vlastníctva s použitím osôb, právnych mechanizmov alebo štruktúr:
- a) ktoré nevykonávajú podstatnú hospodársku činnosť podporovanú primeraným počtom zamestnancov, zariadením, majetkom a priestormi; a
 - b) ktoré sú zaregistrované, riadené, majú sídlo, sú kontrolované alebo zriadené v akejkoľvek jurisdikcii inej ako v jurisdikcii, v ktorej má sídlo jeden alebo viacerí koneční užívatelia výhod v súvislosti s aktívami držanými takýmito osobami, právnymi mechanizmami alebo štruktúrami a
 - c) ak sa koneční užívatelia výhod v súvislosti s takýmito osobami, právnymi usporiadaniami alebo štruktúrami, ako sa vymedzujú v smernici (EÚ) 2015/849, stali neidentifikovateľnými.

E. Osobitné charakteristické znaky týkajúce sa transferového oceňovania

1. Opatrenie, ktoré zahŕňa používanie jednostranných pravidiel bezpečného prístavu.
2. Opatrenie zahŕňajúce prevod ťažko ohodnotiteľného nehmotného majetku. Pojem ťažko ohodnotiteľný nehmotný majetok sa vzťahuje na nehmotný majetok alebo práva na nehmotný majetok, v súvislosti s ktorými v čase ich prevodu medzi pridruženými podnikmi:
 - a) neexistujú žiadne spoľahlivé porovnateľné údaje a
 - b) v čase, keď sa transakcia uzavrela, sú odhady budúcich peňažných tokov alebo očakávané príjmy, ktoré sa majú získať z prevádzaného nehmotného majetku, alebo predpoklady použité pri ohodnocovaní nehmotného majetku veľmi neisté, a preto je v čase prevodu ťažké predpovedať úroveň konečného prospechu, ktorý má vyplývať z nehmotného majetku.
3. Opatrenie zahŕňajúce cezhraničný presun funkcií a/alebo rizík a/alebo prevod majetku v rámci skupiny, ak odhadované ročné zisky prevodcu alebo prevodcov pred započítaním úrokov a daní (EBIT) počas trojročného obdobia po presune alebo prevode predstavujú menej ako 50 % odhadovaných ročných ziskov pred započítaním úrokov a daní (EBIT) takého prevodcu alebo prevodcov v prípade, že by sa presun alebo prevod neuskutočnil.“
