

Brusel 17. června 2016
(OR. en)

10426/16

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

**FISC 104
ECOFIN 628**

VÝSLEDEK JEDNÁNÍ

Odesílatel:	Generální sekretariát Rady
Datum:	17. června 2016
Příjemce:	Delegace
Č. předchozího dokumentu:	10039/16 FISC 100 ECOFIN 585
Předmět:	Návrh směrnice Rady, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu – výsledek zasedání Rady ECOFIN, 17. června 2016

1. V Radě ECOFIN dne 17. června 2016 proběhla diskuse s cílem dosáhnout politické dohody o návrhu směrnice Rady, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu.
2. S ohledem na zmíněnou diskusi předložilo předsednictví konečné kompromisní znění (obsažené v příloze I) spolu s doprovodnými prohlášeními (obsaženými v příloze II).
3. Předseda konstatoval, že téměř všechny delegace mohou s kompromisem předsednictví souhlasit.
4. Na tomto základě oznámilo předsednictví zjednodušený písemný postup do pondělí 20. června 2016 do 24:00 hodin (půlnoc).
5. Pokud nebudou v uvedené lhůtě vzneseny námitky (k zaslání na adresu Reijer.Janssen@minbuza.nl, Andreas.Strub@consilium.europa.eu a secretariat.dgg-fisc@consilium.europa.eu), je politické dohody dosaženo a předsednictví tento dokument předloží prostřednictvím Výboru stálých zástupců Radě k formálnímu přijetí jako bod „A“ (po finalizaci právníky-lingvisty).

6. Po dosažení politické dohody je Komise připravena učinit toto prohlášení:

„Komise se zavazuje předložit do konce roku legislativní návrh umožňující jednotlivým členským státům odchýlit se od společného systému daně z přidané hodnoty za účelem uplatňování všeobecného mechanismu přenesení daňové povinnosti u vnitrostátních plnění nad určitou stanovenou hodnotou a při zachování vnitřního trhu.“

2016/0011 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY,

kteřou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 115 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu¹,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru²,

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

¹ Úř. věst. C , , s. .

² Úř. věst. C , , s. .

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Současné politické priority v oblasti mezinárodního zdanění zdůrazňují potřebu zajistit, aby byly daně placeny tam, kde vznikají zisky a hodnota. Je proto nezbytné obnovit důvěru ve spravedlnost daňových systémů a umožnit vládám účinně vykonávat svou daňovou suverenitu. Tyto nové politické cíle byly převedeny do podoby doporučení pro konkrétní akce v rámci iniciativy proti erozi základu daně a přesouvání zisku (BEPS), jejímž autorem je Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Evropská rada tuto činnost uvítala ve svých závěrech ze zasedání konaných ve dnech 13. a 14. března a 19. a 20. prosince 2013. V reakci na potřebu spravedlivějšího zdanění Komise ve svém sdělení ze dne 17. června 2015 představila akční plán pro spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob v Evropské unii³ (dále jen „akční plán“).
- (2) Závěrečné zprávy týkající se 15 akcí OECD proti erozi základu daně a přesouvání zisku byly zveřejněny dne 5. října 2015. Rada tyto výstupy uvítala ve svých závěrech ze dne 8. prosince 2015. V těchto závěrech Rady byla zdůrazněna potřeba nalézat na úrovni EU společná, a zároveň však flexibilní řešení, která budou v souladu se závěry OECD v oblasti BEPS. Kromě toho Rada v uvedených závěrech podpořila účinné, urychlené a koordinované zavádění opatření namířených proti erozi základu daně a přesouvání zisku, která budou přijímána na úrovni EU, a vyjádřila názor, že preferovaným nástrojem pro naplňování závěrů OECD v oblasti BEPS na úrovni EU by v příslušných případech měly být unijní směrnice. Pro řádné fungování vnitřního trhu je nezbytné, aby členské státy přinejmenším splnily své závazky v rámci projektu BEPS a obecněji aby přijaly opatření odrazující od praktik vyhýbání se daňovým povinnostem a zajistily spravedlivé a účinné zdanění v Unii, a to dostatečně jednotným a koordinovaným způsobem. Na trhu vysoce integrovaných ekonomik existuje potřeba společných strategických přístupů a koordinované akce pro lepší fungování vnitřního trhu a maximalizaci pozitivních účinků iniciativy proti BEPS. Pouze společný rámec by navíc mohl zabránit fragmentaci trhu a ukončit stávající nesoulady a narušení trhu. Vnitrostátní prováděcí opatření, která v celé Unii sledují jednotnou linii, by v neposlední řadě daňovým poplatníkům poskytla právní jistotu, že uvedená opatření budou v souladu s právem Unie.

³ Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě s názvem „Spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob v Evropské unii: pět klíčových oblastí, kde je třeba jednat“, COM(2015) 302 final ze dne 17. června 2015.

- (3) Je nezbytné stanovit pravidla za účelem zvýšení průměrné úrovně ochrany proti agresivnímu daňovému plánování v rámci vnitřního trhu. Jelikož by tato pravidla musela odpovídat 28 různým systémům daně z příjmů právnických osob, měla by být omezena na obecná ustanovení a jejich provádění by mělo být ponecháno na členských státech, které jsou lépe schopny utvářet konkrétní prvky uvedených pravidel způsobem, který nejlépe odpovídá jejich systémům daně z příjmů právnických osob. Tohoto cíle by bylo možné dosáhnout vytvořením minimální úrovně ochrany vnitrostátních systémů daně z příjmů právnických osob zaměřené proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem v celé Unii. Je proto nutné koordinovat reakce členských států při provádění výstupů 15 akcí proti erozi základu daně a přesouvání zisku za účelem zvýšení efektivity vnitřního trhu jako celku při boji proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem. Je tedy nezbytné stanovit společnou minimální úroveň ochrany vnitřního trhu ve specifických oblastech.
- (4) Je nezbytné stanovit pravidla platná pro všechny daňové poplatníky, kteří v určitém členském státě podléhají dani z příjmů právnických osob. S ohledem na skutečnost, že by to vedlo k potřebě zahrnout širší spektrum vnitrostátních daní, není vhodné rozšiřovat oblast působnosti této směrnice na ty druhy subjektů, které v členském státě dani z příjmů právnických osob nepodléhají, tj. zejména transparentní subjekty. Uvedená pravidla by měla platit rovněž pro stálé provozovny těchto daňových poplatníků z řad právnických osob, které se mohou nacházet v jiných členských státech. Daňoví poplatníci z řad právnických osob mohou být v určitém členském státě rezidentem pro daňové účely, nebo mohou být usazeni podle právních předpisů některého členského státu. Uvedená pravidla by se měla vztahovat i na stálé provozovny subjektů, které jsou pro daňové účely rezidentem ve třetí zemi, pokud jsou umístěny v jednom nebo více členských státech.
- (5) Je nezbytné stanovit pravidla proti erozi základu daně na vnitřním trhu a přesouvání zisku mimo vnitřní trh. Aby se přispělo k dosažení tohoto cíle, jsou nezbytná pravidla v těchto oblastech: omezení odpočitatelnosti úroků, zdanění při odchodu, obecné pravidlo proti zneužívání, pravidla pro ovládané zahraniční společnosti a pravidla pro řešení hybridních nesouladů. Pokud použití uvedených pravidel povede ke dvojímu zdanění, měli by daňoví poplatníci obdržet úlevu prostřednictvím odpočtu daně zaplacené v jiném členském státě, popřípadě ve třetí zemi. Účelem těchto pravidel by proto neměl být jen boj proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, ale také zamezení vzniku dalších překážek na trhu, jako je dvojí zdanění.

- (6) Ve snaze snížit svoji globální daňovou povinnost se skupiny společností ve stále větší míře uchylují k erozi základu daně a přesouvání zisku (BEPS) prostřednictvím nadměrně vysokých úrokových plateb. Pro účely odrazování od takových praktik je nezbytné pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků, které omezí odpočitatelnost nadměrných výpůjčních nákladů daňových poplatníků. Je proto nezbytné stanovit poměr pro odpočitatelnost, jenž bude odkazovat na zdanitelný zisk daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA). Za účelem zajištění vyšší úrovně ochrany by členské státy mohly tento poměr snížit nebo časově omezit nebo by mohly omezit částku neuplatněných výpůjčních nákladů, již lze převést do následujících nebo minulých období. Vzhledem k tomu, že cílem je stanovit minimální standardy, mohly by mít členské státy možnost přijmout alternativní opatření, jež by odkazovalo na zisk daňového poplatníka před úroky a zdaněním (EBIT) a bylo by stanoveno způsobem, který je rovnocenný jako u poměru vycházejícího z EBITDA. Členské státy by mohly kromě pravidla pro omezení odpočitatelnosti úroků stanoveného touto směrnicí rovněž využívat cílená pravidla proti dluhovému financování uvnitř skupiny, zejména pravidla týkající se nízké kapitalizace. Příjmy osvobozené od daně by se neměly započítávat vůči odpočitatelným výpůjčním nákladům. Důvodem je to, že při určování výše, do které lze odečíst úroky, by měly být brány v úvahu pouze zdanitelné příjmy.
- (7) Je-li daňový poplatník součástí skupiny, která povinně podává konsolidovanou účetní závěrku, mohlo by být pro účely přiznání nároku daňového poplatníka na odpočet vyšší částky nadměrných výpůjčních nákladů bráno v úvahu zadlužení celé skupiny na celosvětové úrovni. Může být rovněž vhodné stanovit pravidla ohledně ustanovení o „úniku vlastního kapitálu“, kdy se pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků nepoužije, jestliže může společnost prokázat, že poměr jejího vlastního kapitálu k jejím celkovým aktivům je zhruba stejný jako na úrovni skupiny nebo vyšší. Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků by se mělo použít ve vztahu k nadměrným výpůjčním nákladům daňového poplatníka bez rozlišení toho, zda náklady pocházejí z dluhů upsaných na vnitrostátní úrovni, přeshraničně v rámci Unie či ve třetí zemi nebo zda pocházejí od třetích stran, přidružených podniků či podniků ve skupině. Pokud je součástí skupiny v určitém členském státě více než jeden subjekt, daný členský stát může vzít při uplatňování pravidel, která omezují odpočitatelnost úroků, v úvahu celkovou pozici všech subjektů skupiny v témže členském státě, včetně systému zdanění jednotlivých subjektů, aby umožnil přesun zisků nebo úrokové kapacity mezi subjekty ve skupině.

- (8) Pro snížení administrativní zátěže a zátěže spojené s dodržováním uvedených pravidel, aniž by se zároveň výrazně snížil jejich daňový účinek, může být vhodné stanovit pravidlo „bezpečného přístavu“, tak aby bylo možné čisté úroky vždy odečíst až do pevně stanovené výše, vede-li tento postup k vyššímu odpočtu než poměr založený na EBITDA. Členské státy by mohly takto stanovenou peněžní prahovou hodnotu snížit, aby zajistily vyšší ochranu svého vnitrostátního základu daně. Jelikož k erozi základu daně a přesouvání zisku v zásadě dochází prostřednictvím nadměrně vysokých úrokových plateb mezi subjekty, které jsou přidruženými podniky, je vhodné a nezbytné umožnit případné vyloučení samostatných (standalone) subjektů z oblasti působnosti pravidla pro omezení odpočitatelnosti úroků, a to s ohledem na jejich omezená rizika vyhýbání se daňovým povinnostem. V zájmu usnadnění přechodu na nové pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků by mohly členské státy zavést ustanovení o ochraně předchozího stavu, které by se vztahovalo na stávající úvěry v rozsahu, v jakém jejich podmínky nejsou následně pozměněny, tj. v případě následné změny by se ustanovení o ochraně předchozího stavu nepoužilo na žádné navýšení částky nebo prodloužení úvěru, ale zůstalo by omezeno na původní podmínky úvěru. Aniž jsou dotčena pravidla státní podpory, mohly by členské státy vyloučit také nadměrné výpůjční náklady vzniklé v případě úvěrů poskytnutých třetími stranami na financování dlouhodobých projektů v oblasti veřejné infrastruktury s ohledem na skutečnost, že tyto mechanismy financování představují jen malé nebo nulové riziko eroze základu daně nebo přesouvání zisku. V této souvislosti by členské státy měly řádně doložit, že mechanismy financování projektů v oblasti veřejné infrastruktury obsahují zvláštní prvky, které ospravedlňují toto zacházení vůči ostatním mechanismům financování, na které se dané omezující pravidlo vztahuje.
- (9) I když je obecně uznáváno, že by se omezení odpočitatelnosti úroků mělo rovněž vztahovat na finanční podniky, tj. finanční instituce a pojišťovny, uznává se rovněž, že tato dvě odvětví vykazují zvláštní rysy, které vyžadují individuálnější přístup. Jelikož diskuse v této oblasti v mezinárodním kontextu a na úrovni Unie dosud nepřinesly dostatečně konkrétní výsledky, není zatím možné stanovit ve finančním a pojišťovacím odvětví zvláštní pravidla, a členské státy by je proto mohly z oblasti působnosti pravidel pro omezení odpočitatelnosti úroků vyjmout.

- (10) Zdanění při odchodu zajišťuje, že pokud daňový poplatník přesune aktiva nebo svou daňovou rezidenci mimo daňovou pravomoc určitého státu, tento stát zdaní ekonomickou hodnotu jakýchkoli kapitálových zisků vytvořených na jeho území, i když tento zisk nebyl v době odchodu dosud realizován. Je proto nezbytné upřesnit případy, kdy se na daňové poplatníky vztahují pravidla zdanění při odchodu a jejich nerealizované kapitálové zisky, jež se vytvořily v jejich přesunutých aktivech, jsou zdaněny. Je rovněž užitečné vyjasnit, že přesuny aktiv, včetně peněžních prostředků, mezi mateřskou společností a jejími dceřinými společnostmi do oblasti působnosti zamýšleného pravidla pro zdanění při odchodu nespádají. Pro výpočet dotyčných částek je nutné stanovit tržní hodnotu přesunutých aktiv v okamžiku jejich odchodu na základě zásady obvyklých tržních podmínek. Aby byla zajištěna slučitelnost tohoto pravidla s použitím metody zápočtu, je žádoucí umožnit členským státům vycházet z okamžiku, kdy právo zdanit přesunutá aktiva zaniká. Toto právo na zdanění by mělo být vymezeno na úrovni členských států. Je rovněž nezbytné umožnit přijímajícímu státu zpochybnit hodnotu přesunutých aktiv stanovenou státem odchodu, pokud tato neodráží tržní hodnotu. Členské státy by za tímto účelem mohly využívat stávající mechanismy pro řešení sporů. V rámci Unie je nezbytné řešit uplatňování zdanění při odchodu a popsat podmínky pro dodržení právních předpisů Unie. V uvedených situacích by daňoví poplatníci měli mít právo buď částku vyměřené daně při odchodu zaplatit okamžitě, nebo platbu daně odložit tím, že ji zaplatí ve splátkách rozložených do několika let, případně spolu s úroky a jistotou. Členské státy by za tímto účelem mohly požadovat, aby dotyční daňoví poplatníci uvedli nezbytné informace v prohlášení. Daň při odchodu by neměla být požadována, pokud má přesun aktiv dočasnou povahu a záměrem je vrátit dotyčná aktiva do členského státu, odkud byla přesunuta, pokud k přesunu dochází s cílem dodržet obezřetnostní kapitálové požadavky, pro účely řízení likvidity nebo pokud jde o obchody zajišťující financování (securities financing transactions) či aktiva poskytovaná jako kolaterál.

- (11) Daňové systémy obsahují obecná pravidla proti zneužívání, určená k boji proti nekalým daňovým praktikám, s nimiž se dosud nevypořádala specificky zacílená ustanovení. Funkce obecných pravidel proti zneužívání proto spočívá v zaplnění mezer, čímž by neměla být dotčena použitelnost zvláštních pravidel proti zneužívání. V rámci Unie by se měla obecná pravidla proti zneužívání uplatňovat na operace, které nejsou skutečné; v ostatních případech by daňový poplatník měl mít právo zvolit si pro své obchodní záležitosti tu nejefektivnější daňovou strukturu. Dále je důležité zajistit, aby se obecná pravidla proti zneužívání uplatňovala ve vnitrostátních situacích, v rámci Unie i vůči třetím zemím jednotně, tak aby se oblast jejich působnosti a výsledky uplatňování ve vnitrostátních a přeshraničních situacích nelišily. Členským státům by v případech, kdy se použijí obecná pravidla proti zneužívání, nemělo být bráněno v uplatňování sankcí. Při posuzování toho, zda by měla být určitá operace považována za operaci, která není skutečná, by členské státy mohly vzít v úvahu všechny platné hospodářské důvody, včetně finančních činností.

- (12) Výsledkem použití pravidel pro ovládané zahraniční společnosti je přiřazení příjmů nízce zdaněné ovládané dceřiné společnosti zpět její mateřské společnosti. Mateřská společnost je následně povinna odvést z těchto přiřazených příjmů daň ve státě, v němž je rezidentem pro daňové účely. V závislosti na politických prioritách uvedeného státu se mohou pravidla pro ovládané zahraniční společnosti zaměřovat na celou nízce zdaněnou dceřinou společnost či zvláštní kategorie příjmů nebo se omezit na příjmy, které byly na dceřinou společnost vykonstruovaně odkloněny. Aby bylo zajištěno, že pravidla pro ovládané zahraniční společnosti představují přiměřenou reakci na problémy spojené s BEPS, je zejména zcela zásadní, aby se členské státy, které uvedená pravidla omezují na příjmy, jež byly vykonstruovaně odkloněny na dceřinou společnost, zaměřovaly přesně na situace, ve kterých je většina rozhodovacích funkcí vytvářejících odkloněné příjmy na úrovni ovládané dceřiné společnosti vykonávána v členském státě daňového poplatníka. Za účelem omezení administrativní zátěže a nákladů spojených s dodržováním pravidel by rovněž mělo být přijatelné, aby uvedené členské státy osvobodily některé subjekty s nízkými zisky nebo nízkou ziskovou marží, díky nimž jsou rizika vyhýbání se daňovým povinnostem nižší. Je tedy nezbytné, aby se pravidla pro ovládané zahraniční společnosti vztahovala na zisky stálých provozoven, jestliže tyto zisky nepodléhají dani v členském státě daňového poplatníka nebo jsou tam od daně osvobozeny. Podle pravidel pro ovládané zahraniční společnosti však není nutné zdaňovat zisky stálých provozoven, kterým je osvobození od daně podle vnitrostátních právních předpisů odepřeno, neboť s těmito stálými provozovnami se zachází jako s ovládanými zahraničními společnostmi. Za účelem zajištění vyšší ochrany by mohly členské státy snížit hranici držení kapitálu či hlasovacích práv v ovládané zahraniční společnosti nebo použít vyšší prahovou hodnotu při srovnávání skutečně odvedené daně z příjmů právnických osob s daní z příjmů právnických osob, která by byla vyměřena v členském státě daňového poplatníka. Při provádění pravidel pro ovládané zahraniční společnosti ve svém vnitrostátním právu by členské státy mohly použít dostatečně vysokou procentní prahovou hodnotu sazby daně. Je žádoucí řešit situace ve třetích zemích i v rámci Unie. V zájmu dodržení základních svobod by kategorie příjmů měly být spojeny s výjimkou týkající se ekonomické podstaty, jejímž cílem je omezit v rámci Unie dopad těchto pravidel pouze na případy, kdy ovládaná zahraniční společnost nevykonává podstatnou hospodářskou činnost. Je důležité, aby daňové správy a daňoví poplatníci spolupracovali při shromažďování příslušných skutečností a okolností k určení toho, zda se má pravidlo pro výjimku týkající se ekonomické podstaty uplatnit. Mělo by být přijatelné, že členské státy při provádění pravidel pro ovládané zahraniční společnosti ve svém vnitrostátním právu využívají bílé, šedé nebo černé seznamy třetích zemí, které jsou sestaveny na základě určitých kritérií uvedených v této směrnici a mohou zahrnovat výši sazby daně z příjmů právnických osob, nebo využívají bílé seznamy členských států sestavené na tomto základě.

- (13) Hybridní nesoulady jsou důsledkem rozdílů v právní kvalifikaci plateb (finančních nástrojů) nebo subjektů; tyto rozdíly se projevují v situaci, kdy se spolu setkávají právní systémy dvou jurisdikcí. Výsledkem takových nesouladů je často dvojitý odpočet (tj. odpočet v obou státech) nebo odpočet příjmů v jednom státě, aniž jsou zahrnuty do základu daně druhého státu. Pro neutralizaci účinků uspořádání vedoucích k hybridním nesouladům je nezbytné stanovit pravidla, na jejichž základě by jedna z obou jurisdikcí v situaci nesouladu měla odepřít odpočet platby vedoucí k takovému výsledku. V tomto kontextu je užitečné upřesnit, že cílem opatření v této směrnici zaměřených na řešení hybridních nesouladů je řešit situace nesouladu způsobené rozdíly v právní kvalifikaci určitého finančního nástroje nebo subjektu; jejich smyslem není ovlivnit obecné rysy daňového systému v konkrétním členském státě. I když se členské státy v rámci Skupiny pro kodex chování (zdanění podniků) dohodly na pokynech ohledně daňového zacházení s hybridními subjekty⁴ a hybridními stálými provozovny⁵ v rámci Unie, jakož i ohledně daňového zacházení s hybridními subjekty ve vztazích se třetími zeměmi, je přesto nezbytné zavést závazná pravidla. Je zcela zásadní se dále zabývat hybridními nesoulady mezi členskými státy a třetími zeměmi i dalšími hybridními nesoulady, jako jsou například hybridní nesoulady spojené se stálými provozovny.
- (14) Je nezbytné vyjasnit, že prováděním pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem stanovených v této směrnici by neměla být dotčena povinnost daňových poplatníků dodržovat zásadu obvyklých tržních podmínek ani případné právo členského státu upravit daňovou povinnost směrem nahoru v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

⁴ Kodex chování (zdanění podniků) – zpráva Radě, 16553/14, FISC 225, 11. 12. 2014.

⁵ Kodex chování (zdanění podniků) – zpráva Radě, 9620/15, FISC 60, 11. 6. 2015.

- (15) Evropský inspektor ochrany údajů byl konzultován v souladu s čl. 28 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001⁶. Na zpracovávání osobních údajů prováděné v rámci této směrnice se vztahuje právo na ochranu osobních údajů v souladu s článkem 8 Listiny základních práv Evropské unie, jakož i směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES⁷.
- (16) S ohledem na skutečnost, že hlavním cílem této směrnice je zvýšit odolnost vnitřního trhu jako celku vůči přeshraničním praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, nelze tohoto cíle uspokojivě dosáhnout, pokud budou členské státy jednat individuálně. Vnitrostátní systémy daní z příjmů právnických osob jsou různorodé a nezávislá opatření členských států by pouze opakovala stávající roztržičnost vnitřního trhu v oblasti přímých daní. Neefektivita a narušení vznikající v interakci odlišných vnitrostátních opatření by tak nadále přetrvávaly. Výsledkem by byla nedostatečná koordinace. Namísto toho, jelikož velká míra neefektivit na vnitřním trhu způsobuje především problémy přeshraniční povahy, by nápravná opatření měla být přijata na úrovni Unie. Je proto zcela zásadní přijmout řešení, která budou fungovat pro vnitřní trh jako celek, čehož lze lépe dosáhnout na úrovni Unie. Unie proto může přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle. Stanovením minimální úrovně ochrany vnitřního trhu tato směrnice usiluje pouze o dosažení základní minimální míry koordinace v rámci Unie za účelem naplnění svých cílů.
- (17) Komise čtyři roky po vstupu této směrnice v platnost zhodnotí její provádění a podá o něm Radě zprávu. Členské státy by měly Komisi poskytnout veškeré informace, které jsou pro toto hodnocení nezbytné,

⁶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 ze dne 18. prosince 2000 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 8, 12.1.2001, s. 1).

⁷ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES ze dne 24. října 1995 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 281, 23.11.1995, s. 31).

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

KAPITOLA I

OBECNÁ USTANOVENÍ

Článek 1

Oblast působnosti

Tato směrnice se vztahuje na všechny daňové poplatníky podléhající v jednom nebo více členských státech dani z příjmů právnických osob, včetně stálých provozoven subjektů, které jsou pro daňové účely rezidentem ve třetí zemi, pokud jsou umístěny v jednom nebo více členských státech.

Článek 2

Definice

Pro účely této směrnice se rozumí:

- 1) „výpůjčními náklady“ úrokové náklady na všechny formy dluhu, jiné náklady, jež jsou z ekonomického hlediska rovnocenné úrokům a nákladům vzniklým v souvislosti se získáním finančních prostředků, jak jsou definovány vnitrostátním právem, mimo jiné včetně plateb na základě půjček s podílem na zisku (PPL), připsaných úroků z nástrojů, jako jsou konvertibilní dluhopisy a bezkupónové dluhopisy, částek vyplývajících z alternativních finančních mechanismů, jako je například islámské financování, prvků nákladů na financování v rámci splátek finančního leasingu, kapitalizovaných úroků zahrnutých v rozvahové hodnotě souvisejícího aktiva nebo amortizace kapitalizovaných úroků, případně částek oceněných pomocí návratnosti financování podle pravidel stanovování převodních cen, částek pomyslných úroků v rámci derivátových nástrojů nebo mechanismů zajištění souvisejících s výpůjčkami subjektu, některých kurzových zisků a ztrát z výpůjček a nástrojů souvisejících se získáním finančních prostředků, poplatků za záruku pro účely mechanismů financování, poplatků za zprostředkování a obdobných nákladů souvisejících s vypůjčením finančních prostředků;

- 2) „nadměrnými výpůjčními náklady“ částka, o kterou odpočitatelné výpůjční náklady daňového poplatníka překračují zdanitelné úrokové výnosy a jiné ekonomicky rovnocenné zdanitelné příjmy, které daňový poplatník podle vnitrostátních právních předpisů obdrží;
- 3) „zdaňovacím obdobím“ daňový rok, kalendářní rok nebo jiné vhodné období pro daňové účely;
- 4) „přidruženým podnikem“:
 - a) subjekt, v němž daňový poplatník z hlediska hlasovacích práv nebo kapitálu drží přímo nebo nepřímo účast nejméně 25 procent nebo má nárok na nejméně 25 procent jeho zisků;
 - b) fyzická osoba nebo subjekt, které z hlediska hlasovacích práv nebo kapitálu v daňovém poplatníkovi drží přímo nebo nepřímo účast nejméně 25 procent nebo mají nárok na nejméně 25 procent jeho zisků.

Pokud jediná fyzická osoba nebo subjekt přímo nebo nepřímo v daňovém poplatníkovi a v jednom či více subjektech drží účast nejméně 25 procent, pak se všechny dotyčné subjekty včetně daňového poplatníka rovněž považují za přidružené podniky;

Pro účely článku 2[...] a týká-li se nesoulad hybridního subjektu, je tato definice upravena tak, že se požadavek 25 procent nahrazuje požadavkem 50 procent.

- 5) „finančním podnikem“ kterýkoli z těchto subjektů:
- a) úvěrová instituce nebo investiční podnik ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES⁸ nebo správce alternativního investičního fondu ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. b) směrnice 2011/61/EU nebo správcovská společnost subjektu kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. b) směrnice 2009/65/ES;
 - b) pojišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES⁹;
 - c) zajišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 4 směrnice 2009/138/ES;
 - d) instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění spadající do oblasti působnosti směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES¹⁰, ledaže se členský stát rozhodl nepoužít uvedenou směrnici zcela nebo zčásti na uvedenou instituci v souladu s článkem 5 uvedené směrnice, nebo správce instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění podle čl. 19 odst. 1 směrnice 2003/41/ES;

⁸ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES ze dne 21. dubna 2004 o trzích finančních nástrojů, o změně směrnice Rady 85/611/EHS a 93/6/EHS a směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/12/ES a o zrušení směrnice Rady 93/22/EHS (Úř. věst. L 145, 30.4.2004, s. 1).

⁹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) (Úř. věst. L 335, 17.12.2009, s. 1).

¹⁰ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES ze dne 3. června 2003 o činnostech institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění a dohledu nad nimi (Úř. věst. L 235, 23.9.2003, s. 10).

- e) instituce penzijního pojištění provozující penzijní systémy, které jsou považovány za systémy sociálního zabezpečení, na které se vztahují nařízení (ES) č. 883/2004 a (ES) č. 987/2009, jakož i každá právnická osoba zřízená za účelem investování těchto systémů;
- f) alternativní investiční fond (AIF) spravovaný správcem alternativního investičního fondu ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. b) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU¹¹ nebo alternativní investiční fond podléhající dohledu podle příslušných vnitrostátních právních předpisů;
- g) subjekty kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) ve smyslu čl. 1 odst. 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES¹²;
- h) ústřední protistrana ve smyslu čl. 2 bodu 1 nařízení (EU) č. 648/2012¹³;
- i) centrální depozitář cenných papírů ve smyslu čl. 2 odst. 1 bodu 1 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014¹⁴;

¹¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU ze dne 8. června 2011 o správcích alternativních investičních fondů a o změně směrnic 2003/41/ES a 2009/65/ES a nařízení (ES) č. 1060/2009 a (EU) č. 1095/2010 (Úř. věst. L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹² Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES ze dne 13. července 2009 o koordinaci právních a správních předpisů týkajících se subjektů kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) (Úř. věst. L 302, 17.11.2009, s. 32).

¹³ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 ze dne 4. července 2012 o OTC derivátech, ústředních protistranách a registrech obchodních údajů (Úř. věst. L 201, 27.7.2012, s. 1).

¹⁴ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014 ze dne 23. července 2014 o zlepšení vypořádání obchodů s cennými papíry v Evropské unii a centrálních depozitářích cenných papírů a o změně směrnic 98/26/ES a 2014/65/EU a nařízení (EU) č. 236/2012 (Úř. věst. L 257, 28.8.2014, s. 1).

- 6) „přesunem aktiv“ operace, při které členský stát ztrácí právo zdanit přesunutá aktiva, přestože daná aktiva zůstávají v právním nebo ekonomickém vlastnictví téhož daňového poplatníka;
- 7) „přesunem daňové rezidence“ operace, při níž daňový poplatník přestane být v určitém členském státě rezidentem pro daňové účely a získá daňovou rezidenci v jiném členském státě nebo ve třetí zemi;
- 8) „přesunem obchodní činnosti vykonávané stálou provozovnou“ operace, při níž daňový poplatník přestane mít v určitém členském státě zdanitelnou přítomnost a získá takovou přítomnost v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, aniž by v uvedeném členském státě nebo třetí zemi získal daňovou rezidenci;
- 9) „hybridním nesouladem“ situace mezi daňovým poplatníkem v jednom členském státě a přidruženým podnikem v jiném členském státě nebo strukturované uspořádání mezi stranami v členských státech, kdy rozdíly v právní kvalifikaci určitého finančního nástroje nebo subjektu vedou k těmto výsledkům:
- a) k odpočtu téže platby, výdajů nebo ztrát dochází jak v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj, v němž vznikají výdaje nebo v němž dochází ke ztrátám, tak i v jiném členském státě („dvojitý odpočet“), nebo nebo
 - b) k odpočtu určité platby dochází v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj, aniž je tato platba pro daňové účely odpovídajícím způsobem zahrnuta ve druhém členském státě („odpočet bez zahrnutí“).

Článek 3
Minimální úroveň ochrany

Tato směrnice nebrání použití vnitrostátních nebo na mezinárodní dohodě založených předpisů, jejichž cílem je zajistit pro vnitrostátní základ daně z příjmů právnických osob vyšší úroveň ochrany.

KAPITOLA II
OPATŘENÍ PROTI VYHÝBÁNÍ SE DAŇOVÝM POVINNOSTEM

Článek 4
Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků

1. Nadměrné výpůjční náklady jsou ve zdaňovacím období, v němž vznikly, odpočitatelné pouze do výše 30 procent zisku daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA).

Pro účely tohoto článku mohou členské státy za daňového poplatníka rovněž považovat:

- a) subjekt, který má možnost nebo povinnost uplatňovat předpisy jménem skupiny, jak je vymezeno ve vnitrostátním daňovém právu;
- b) subjekt ve skupině ve smyslu vnitrostátního práva, která pro daňové účely výsledky svých členů nekonsoliduje.

V takovém případě se mohou nadměrné výpůjční náklady i EBITDA vypočítat na úrovni skupiny a zahrnout výsledky všech jejích členů.

2. EBITDA se vypočítá tak, že se k příjmům podléhajícím dani z příjmů právnických osob v členském státě daňového poplatníka připočtou zpět daňově upravené částky nadměrných výpůjčních nákladů, jakož i daňově upravené částky odpisů a amortizace. Příjmy osvobozené od daně jsou z EBITDA daňového poplatníka vyňaty.
3. Odchylně od odstavce 1 může být daňovému poplatníkovi uděleno právo:
 - a) odečíst nadměrné výpůjční náklady až do výše 3 000 000 EUR;
 - b) odečíst nadměrné výpůjční náklady v plné výši, pokud je samostatným subjektem.

Pro účely odst. 1 druhého pododstavce se částka 3 000 000 EUR vztahuje na celou skupinu.

Pro účely prvního pododstavce písm. b) se samostatným subjektem rozumí daňový poplatník, který není součástí konsolidované skupiny pro účely účetního výkaznictví a nemá přidružený podnik ani stálou provozovnu.

4. Členské státy mohou z působnosti odstavce 1 vyloučit nadměrné výpůjční náklady vzniklé v případě:
 - a) úvěrů, které byly uzavřeny před 17. červnem 2016, přičemž toto vyloučení se nevztahuje na případné následné změny těchto úvěrů;
 - b) úvěrů na financování dlouhodobých projektů v oblasti veřejné infrastruktury, kdy jsou provozovatel projektu, výpůjční náklady, aktiva i příjmy v Evropské unii.

Pro účely písmene b) se dlouhodobým projektem v oblasti veřejné infrastruktury rozumí projekt na zajištění, modernizaci, provozování nebo údržbu rozsáhlého aktiva, které je podle členského státu v obecném veřejném zájmu.

Použije-li se písmeno b), jsou veškeré příjmy plynoucí z dlouhodobého projektu v oblasti veřejné infrastruktury vyňaty z EBITDA daňového poplatníka a do nadměrných výpůjčních nákladů skupiny ve vztahu ke třetím stranám uvedeným v odst. 5 písm. b) se nezahrnují žádné vyňaté nadměrné výpůjční náklady.

5. Je-li daňový poplatník členem konsolidované skupiny pro účely účetního výkaznictví, může mu být uděleno právo buď:

a) odečíst nadměrné výpůjční náklady v plné výši, pokud může prokázat, že jeho poměr vlastního kapitálu k celkovým aktivům je stejný jako na úrovni skupiny nebo vyšší, a to při splnění těchto podmínek:

i) poměr vlastního kapitálu daňového poplatníka k jeho celkovým aktivům se považuje za stejný jako na úrovni skupiny, pokud je jeho poměr vlastního kapitálu k jeho celkovým aktivům nižší až o 2 procentní body; a

ii) veškerá aktiva a závazky se oceňují za použití stejné metody jako v konsolidované účetní závěrce uvedené v odstavci 8;

nebo

b) odečíst nadměrné výpůjční náklady ve výši přesahující částku, kterou by si mohl odečíst podle odstavce 1. Tento vyšší limit odpočitatelnosti nadměrných výpůjčních nákladů se týká konsolidované skupiny pro účely účetního výkaznictví, jíž je daňový poplatník členem, a počítá se ve dvou krocích:

i) zaprvé, stanoví se poměr skupiny tak, že se nadměrné výpůjční náklady skupiny vůči třetím stranám vydělí hodnotou EBITDA skupiny; a

ii) zadruhé, poměr skupiny se vynásobí hodnotou EBITDA daňového poplatníka vypočtenou podle odstavce 2.

6. Členský stát daňového poplatníka může stanovit pravidla buď:
- a) pro převedení nadměrných výpůjčních nákladů, které nelze odečíst podle odstavců 1 až 5 ve stávajícím zdaňovacím období, do dalších období bez časového omezení; nebo
 - b) pro převedení nadměrných výpůjčních nákladů, které nelze odečíst podle odstavců 1 až 5 ve stávajícím zdaňovacím období, do dalších období bez časového omezení a zpět o nejvýše 3 roky; nebo
 - c) pro převedení nadměrných výpůjčních nákladů, které nelze odečíst podle odstavců 1 až 5 ve stávajícím zdaňovacím období, do dalších období bez časového omezení a pro převedení nevyužité úrokové kapacity do dalších nejvýše 5 let.
7. Členské státy mohou z působnosti odstavců 1 až 6 vyjmout finanční podniky včetně těch, které jsou součástí konsolidované skupiny pro účely účetního výkaznictví.
8. Pro potřeby tohoto článku tvoří konsolidovanou skupinu pro účely účetního výkaznictví veškeré subjekty, které jsou plně zahrnuty v konsolidované účetní závěrce vypracované v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví nebo vnitrostátním systémem účetního výkaznictví některého členského státu. Daňovému poplatníku může být uděleno právo použít konsolidovanou účetní závěrku sestavenou podle jiných účetních standardů.

Článek 5

Zdanění při odchodu

1. Za kterékoli z následujících okolností podléhá daňový poplatník dani z částky rovnající se tržní hodnotě přesunutých aktiv v době jejich odchodu po odečtení jejich hodnoty pro daňové účely:

- a) daňový poplatník přesouvá aktiva ze svého správního ústředí do své stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, pokud v důsledku tohoto přesunu přestává mít členský stát správního ústředí právo zdanit přesunutá aktiva;
- b) daňový poplatník přesouvá aktiva ze své stálé provozovny v některém členském státě do svého správního ústředí nebo jiné stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, pokud v důsledku tohoto přesunu přestává mít členský stát stálé provozovny právo zdanit přesunutá aktiva;
- c) daňový poplatník přesouvá svou daňovou rezidenci do jiného členského státu nebo do třetí země, s výjimkou aktiv, která zůstávají fakticky spojena se stálou provozovnou v prvním členském státě;
- d) daňový poplatník přesouvá obchodní činnost vykonávanou stálou provozovnou z jednoho členského státu do jiného členského státu nebo do třetí země, pokud v důsledku tohoto přesunu přestává mít členský stát stálé provozovny právo zdanit přesunutá aktiva.

2. Za kterékoli z následujících okolností má daňový poplatník právo odložit platbu daně při odchodu podle odstavce 1 tak, že ji uhradí ve splátkách během 5 let:

- a) daňový poplatník přesouvá aktiva ze svého správního ústředí do své stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, která je stranou Dohody o Evropském hospodářském prostoru (Dohoda o EHP);
- b) daňový poplatník přesouvá aktiva ze své stálé provozovny v členském státě do svého správního ústředí nebo jiné stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, která je stranou Dohody o EHP;

- c) daňový poplatník přesouvá svou daňovou rezidenci do jiného členského státu nebo do třetí země, která je stranou Dohody o EHP;
- d) daňový poplatník přesouvá obchodní činnost vykonávanou stálou provozovnou do jiného členského státu nebo do třetí země, která je stranou Dohody o EHP.

Tento odstavec se použije na třetí země, které jsou stranou Dohody o EHP, mají-li s členským státem daňového poplatníka nebo s Evropskou unií uzavřenu dohodu o vzájemné pomoci při vymáhání daňových pohledávek rovnocennou vzájemné pomoci podle směrnice 2010/24/EU.

- 3. Pokud daňový poplatník v souladu s odstavcem 2 odloží platbu, lze v souladu s právními předpisy členského státu daňového poplatníka, popřípadě stálé provozovny účtovat úroky.

Existuje-li prokazatelné a reálné riziko nezaplacení, může být od daňových poplatníků rovněž požadováno, aby jako podmínku pro odklad platby v souladu s odstavcem 2 poskytli jistotu.

Druhý pododstavec se nepoužije, pokud právní předpisy členského státu daňového poplatníka nebo stálé provozovny stanoví možnost vymáhat daňový dluh prostřednictvím jiného daňového poplatníka, který je členem stejné skupiny a je v uvedeném členském státě rezidentem pro daňové účely.

- 4. Použije-li se odstavec 2, odložení platby se okamžitě ukončí a daňový dluh se stane vymahatelným v těchto případech:
 - a) přesunutá aktiva nebo obchodní činnost vykonávaná stálou provozovnou daňového poplatníka jsou prodány nebo jinak zcizeny;
 - b) přesunutá aktiva jsou následně přesunuta do třetí země;

- c) daňová rezidence daňového poplatníka nebo obchodní činnost vykonávaná jeho stálou provozovnou je následně přesunuta do třetí země;
- d) daňový poplatník vstoupí do úpadku nebo likvidace;
- e) daňový poplatník nesplní své povinnosti ohledně splátek a situaci v přiměřené době nepřesahující 12 měsíců nenapraví.

Písmena b) a c) se nepoužijí na třetí země, které jsou stranou Dohody o EHP, mají-li s členským státem daňového poplatníka nebo s Evropskou unií uzavřenu dohodu o vzájemné pomoci při vymáhání daňových pohledávek rovnocennou vzájemné pomoci podle směrnice 2010/24/EU.

- 5. V případě přesunu aktiv, daňové rezidence nebo obchodní činnosti vykonávané stálou provozovnou do jiného členského státu tento členský stát akceptuje hodnotu stanovenou členským státem daňového poplatníka nebo stálé provozovny jako počáteční hodnotu aktiv pro daňové účely, ledaže tato neodráží tržní hodnotu.
- 6. Pro účely odstavců 1 až 5 se „tržní hodnotou“ rozumí částka, za kterou mohou v rámci přímé transakce dobrovolně jednající nespříznění kupující a prodávající směnit aktivum nebo vypořádat vzájemné závazky.
- 7. Za předpokladu, že se dotyčná aktiva mají během 12 měsíců vrátit do členského státu, odkud byla přesunuta, se tento článek nepoužije na přesuny aktiv související s financováním cenných papírů, aktivy poskytnutými jako kolaterál nebo pokud se přesun aktiv uskutečňuje pro splnění obezřetnostních kapitálových požadavků nebo za účelem řízení likvidity.

Článek 6

Obecné pravidlo proti zneužívání daňového režimu

1. Pro účely výpočtu daňové povinnosti právnických osob členský stát nebere v úvahu operaci nebo sled operací, které s přihlédnutím ke všem příslušným skutečnostem a okolnostem nejsou skutečné, neboť hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody, která maří předmět nebo účel příslušného daňového práva. Operace se může skládat z více kroků nebo částí.
2. Pro účely odstavce 1 se operace nebo sled operací nepovažují za skutečné do té míry, v jaké nebyly uskutečněny z platných hospodářských důvodů, které odrážejí ekonomickou realitu.
3. Pokud operace nebo sled operací nejsou v souladu s odstavcem 1 brány v úvahu, vypočítá se daňová povinnost v souladu s vnitrostátními právními předpisy.

Článek 7

Pravidlo pro ovládané zahraniční společnosti

1. Členský stát daňového poplatníka zachází se subjektem nebo stálou provozovnou, jejíž zisky nepodléhají dani v tomto členském státě ani zde nejsou od daně osvobozeny, jako s ovládanou zahraniční společností, jsou-li splněny tyto podmínky:
 - a) v případě subjektu drží daňový poplatník sám nebo spolu se svými přidruženými podniky přímou nebo nepřímou účast představující více než 50 procent hlasovacích práv v tomto subjektu nebo přímo či nepřímo vlastní více než 50 procent jeho kapitálu nebo má nárok na více než 50 procent jeho zisků; a

- b) skutečná daň z příjmů právnických osob odvedená subjektem nebo stálou provozovnou ze zisku je nižší než rozdíl mezi daní z příjmů právnických osob, která by byla subjektu nebo stálé provozovně vyměřena v rámci příslušného systému daně z příjmů právnických osob v členském státě daňového poplatníka, a skutečnou daní z příjmů právnických osob odvedenou dotyčným subjektem či stálou provozovnou z jejich zisku.

Pro účely prvního pododstavce písm. b) se nezohledňují stálé provozovny ovládané zahraniční společnosti, které nepodléhají dani nebo jsou osvobozeny od daně v jurisdikci ovládané zahraniční společnosti. Daní z příjmů právnických osob, která by byla vyměřena ve členském státě daňového poplatníka, se rozumí taková daň vypočtená podle pravidel členského státu daňového poplatníka.

2. Je-li se subjektem nebo stálou provozovnou zacházeno jako s ovládanou zahraniční společností podle odstavce 1, zahrne členský stát daňového poplatníka do základu daně:

- a) nerozdělené příjmy subjektu nebo příjmy stálé provozovny, jež pocházejí z těchto kategorií:
- i) úroky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z finančních aktiv;
 - ii) licenční poplatky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z duševního vlastnictví;
 - iii) dividendy a příjmy ze zcizení podílů;
 - iv) příjmy z finančního leasingu;
 - v) příjmy z pojišťovacích, bankovních a jiných finančních činností;
 - vi) příjmy z fakturačních společností, jež získávají příjmy z prodeje a služeb ze zboží a služeb nakoupených od přidružených podniků a přidruženým podnikům prodaných a jež nepřidávají žádnou nebo jen malou ekonomickou hodnotu;

Písmeno a) se nepoužije, pokud ovládaná zahraniční společnost vykonává podstatnou hospodářskou činnost s využitím personálu, vybavení, majetku a prostor, což je doloženo příslušnými skutečnostmi a okolnostmi.

Pokud je ovládaná zahraniční společnost rezidentem ve třetí zemi, která není stranou Dohody o EHP, nebo pokud je v takové zemi umístěna, mohou se členské státy rozhodnout písm. a) druhý pododstavec neuplatňovat.

nebo

- b) nerozdělené příjmy subjektu nebo stálé provozovny vznikající z operací, které nejsou skutečné a hlavním účelem jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody.

Pro účely písmene b) se má za to, že operace nebo sled operací nejsou skutečné, jestliže by daný subjekt nebo stálá provozovna daná aktiva nevlastnila nebo by nepřijaly rizika, která vytvářejí veškeré jejich příjmy nebo jejich část, pokud by nebyly ovládané společností, v níž jsou vykonávány významné rozhodovací funkce, jež jsou pro uvedená aktiva a rizika relevantní a jež mají zásadní význam při vytváření příjmů ovládané společnosti.

3. Pokud se na základě pravidel členského státu počítá základ daně daňového poplatníka podle odst. 2 písm. a), může se tento členský stát rozhodnout nezacházet se subjektem nebo stálou provozovnou jako s ovládanou zahraniční společností podle odstavce 1, jestliže do kategorií uvedených v odst. 2 písm. a) spadá nejvýše jedna třetina příjmů plynoucích danému subjektu nebo stálé provozovně.

Pokud se na základě pravidel členského státu počítá základ daně daňového poplatníka podle odst. 2 písm. a), může se tento členský stát rozhodnout nezacházet se finančními podniky jako s ovládanými zahraničními společnostmi, jestliže jedna třetina příjmů daného subjektu z kategorií uvedených v odst. 2 písm. a) nebo méně pochází z transakcí s daňovým poplatníkem nebo jeho přidruženými podniky.

4. Členské státy mohou z působnosti odst. 2 písm. b) vyjmout subjekt nebo stálou provozovnu:
- a) s účetním ziskem nepřesahujícím 750 000 EUR a s příjmy z jiných činností než obchodování nepřesahujícími 75 000 EUR; nebo
 - b) jejichž účetní zisk nepřesahuje 10 procent jejich provozních nákladů za zdaňovací období.

Pro účely písmene b) nelze do provozních nákladů zahrnovat náklady na zboží prodané mimo zemi, kde je pro daňové účely daný subjekt rezidentem nebo daná stálá provozovna umístěna, a platby přidruženým podnikům.

Článek 8

Výpočet příjmů ovládané zahraniční společnosti

1. Použije-li se čl. 7 odst. 2 písm. a), vypočtou se příjmy, jež mají být zahrnuty do základu daně daňového poplatníka, v souladu s předpisy o dani z příjmů právnických osob platnými v členském státě, v němž je daňový poplatník rezidentem pro daňové účely nebo v němž je umístěn. Ztráty daného subjektu nebo stálé provozovny se do základu daně nezahrnou, ale mohou být v souladu s vnitrostátním právem převedeny do následujících období, kdy mohou být vzaty v úvahu.
2. Použije-li se čl. 7 odst. 2 písm. b), omezí se příjmy, které mají být zahrnuty do základu daně daňového poplatníka, na částky vytvořené prostřednictvím aktiv a rizik, která jsou spojena s významnými rozhodovacími funkcemi vykonávanými ovládající společností. Příjmy přiřazené ovládané zahraniční společnosti se vypočítají v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

3. Příjmy, jež mají být zahrnuty do základu daně, se vypočítají v poměru k účasti daňového poplatníka v daném subjektu, jak je vymezena v čl. 7 odst. 1 písm. a).
4. Příjmy se zahrnou do zdaňovacího období daňového poplatníka, v němž končí zdaňovací období daného subjektu.
5. Pokud daný subjekt daňovému poplatníkovi vyplácí rozdělovaný zisk a tento rozdělovaný zisk se zahrnuje do zdanitelného příjmu daňového poplatníka, částky příjmů, jež byly předtím zahrnuty do základu daně podle článku 7, se při výpočtu výše daně splatné z rozděleného zisku od základu daně odečtou, aby se zamezilo dvojímu zdanění.
6. Pokud daňový poplatník zcizí svou účast v daném subjektu nebo obchodní činnost vykonávanou stálou provozovnou a určitá část výnosů z tohoto zcizení je zahrnuta do základu daně podle článku 7, tato částka se při výpočtu výše daně splatné z uvedených výnosů od základu daně odečte, aby se zamezilo dvojímu zdanění.
7. Členský stát daňového poplatníka umožní, aby daň odvedená subjektem nebo stálou provozovnou byla odečtena od daňové povinnosti daňového poplatníka ve státě daňové rezidence nebo umístění. Odpočet se vypočítá v souladu s vnitrostátním právem.

Článek 9

Hybridní nesoulady

1. V rozsahu, v jakém vede hybridní nesoulad ke dvojímu odpočtu, proběhne odpočet pouze v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj.
2. V rozsahu, v jakém vede hybridní nesoulad k odpočtu bez zahrnutí, členský stát plátce odpočet takové platby odepře.

KAPITOLA III

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 10

Přezkum

1. Komise čtyři roky po vstupu této směrnice v platnost zhodnotí její provádění, a zejména dopad článku 4, a podá o tom Radě zprávu. Ke zprávě Komise se případně připojí legislativní návrh.
2. Členské státy poskytnou Komisi veškeré informace, které jsou pro hodnocení provádění této směrnice nezbytné.
3. Členské státy uvedené v čl. 11 odst. 6 sdělí Komisi před 1. červencem 2017 veškeré informace nezbytné pro vyhodnocení účinnosti vnitrostátních pravidel zaměřených na předcházení rizikům eroze základu daně a přesouvání zisku.

Článek 11

Provedení

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2018. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění.

Použijí tyto předpisy ode dne 1. ledna 2019.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.
3. Jsou-li v této směrnici uvedeny peněžní částky v eurech (EUR), mohou se členské státy, jejichž měnou není euro, rozhodnout vypočítat odpovídající hodnotu v národní měně k datu přijetí této směrnice.
4. Odchylně od čl. 5 odst. 2 může Estonsko v případě, že nezdaňuje nerozdělený zisk, považovat přesun aktiv v peněžní nebo nepeněžní formě, včetně hotovosti, ze stálé provozovny v Estonsku do správního ústředí nebo jiné stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, která je stranou Dohody o EHP, za rozdělení zisku a vybrat daň z příjmu, aniž by daňovému poplatníkovi dalo právo platbu této daně odložit.
5. Odchylně od odstavce 1 členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s článkem 5 nejpozději do 31. prosince 2019. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění.

Použijí tyto předpisy ode dne 1. ledna 2020.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

6. Odchylně od článku 4 mohou členské státy, jež mají ke dni vstupu této směrnice v platnost vnitrostátní pravidla zaměřená na předcházení rizikům eroze základu daně a přesouvání zisku, která jsou stejně účinná jako pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků stanovené v této směrnici, uplatňovat zmíněná pravidla až do konce prvního úplného fiskálního roku následujícího po zveřejnění dohody mezi členy OECD, která se týká minimálního standardu ohledně akční oblasti proti BEPS č. 4, na oficiální internetové stránce, nejdéle však do 1. ledna 2024.

Článek 12

Vstup v platnost

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 13

Určení

Tato směrnice je určena členskými státy.

V Bruselu dne

Za Radu

předseda nebo předsedkyně

**(Návrh) Prohlášení Rady o hybridních nesouladech
k vložení do zápisu z jednání Rady**

„Rada žádá Komisi, aby do října 2016 předložila návrh týkající se hybridních nesouladů zahrnujících třetí země s cílem stanovit pravidla, která budou v souladu s pravidly doporučenými ve zprávě OECD týkající se BEPS v akční oblasti č. 2 a která budou neméně účinná, a to s cílem dosáhnout dohody do konce roku 2016.“

**(Návrh) Prohlášení Rady a Komise,
pokud jde o zajištění rovných podmínek na mezinárodní úrovni,
k vložení do zápisu z jednání Rady**

„Cílem této směrnice je zajistit, aby doporučení OECD týkající se eroze základu daně a přesouvání zisku (BEPS) byla na úrovni EU naplňována koordinovaným a koherentním způsobem, neboť zavedením harmonizovaného minimálního standardu by se posílil jednotný trh. Převedením doporučení OECD do právně závazného nástroje však EU zachází dále než přístup OECD. Aby se předešlo jakýmkoli nezamýšleným důsledkům a zajistilo se, že se EU neocitne vůči svým obchodním partnerům v konkurenční nevýhodě, budou členské státy a Komise bedlivě sledovat naplňování doporučení v oblasti BEPS na globální úrovni. Členské státy a Komise by se měly spolu s OECD aktivně zasazovat o urychlené, účinné a inkluzivní naplňování doporučení v oblasti BEPS, aby byly na mezinárodní úrovni zajištěny rovné podmínky.“