

Bruselj, 4. oktober 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

DOPIS O TOČKI POD „I/A“

Pošiljatelj:	generalni sekretariat Sveta
Prejemnik:	Odbor stalnih predstavnikov/Svet
Zadeva:	Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene • Poročilo Skupine za kodeks ravnanja (obdavčitev podjetij) s predlogom sprememb prilog k sklepom Sveta z dne 12. marca 2019, vključno z umikom dveh jurisdikcij s seznama, in potrditev smernic

1. Svet ECOFIN je 12. marca 2019 sprejel sklepe Sveta¹, s katerimi je posodobil seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene (Priloga I), in trenutno stanje glede zavez, ki so jih jurisdikcije, ki so pripravljene sodelovati, dale v zvezi z izvajanjem načel dobrega davčnega upravljanja (Priloga II), ki jih je Svet ECOFIN prvotno potrdil 5. decembra 2017², nato pa jih je Svet spremenil/posodobil 23. januarja 2018³, 13. marca 2018⁴, 25. maja 2018⁵, 2. oktobra 2018⁶, 6. novembra 2018⁷ in 4. decembra 2018⁸.

¹ UL C 114, 2019, str. 2–8.
² UL C 438, 2017, str. 5–24.
³ UL C 29, 2018, str. 2.
⁴ UL C 100, 2018, str. 4–5.
⁵ UL C 191, 2018, str. 1–3.
⁶ UL C 359, 2018, str. 3–5.
⁷ UL C 403, 2018, str. 4–6.
⁸ UL C 441, 2018, str. 3–4.

2. Poleg tega je Svet v sklepih z dne 12. marca 2019 ob opozarjanju na odstavek 11 sklepov Sveta z dne 5. decembra 2017 potrdil, da bi morala Skupina za kodeks ravnanja „*Svetu priporočiti, naj kadar koli, najmanj pa enkrat letno, posodobi seznam EU iz Priloge I, pa tudi stanje iz Priloge II na podlagi morebitnih novih zavez ali njihovega izvajanja; vendar pa bi bilo treba od leta 2020 dalje seznam EU posodabljati največ dvakrat letno, zato da bi imele države članice po potrebi dovolj časa za spremembo svoje nacionalne zakonodaje*“ (odstavek 16), s čimer je potrdil, da naj se dinamični proces v letu 2019 ohrani.
3. Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, je nato Svet ECOFIN 17. maja 2019⁹ in 14. junija 2019¹⁰ spremenil z umikom Arube, Barbadosa, Bermudov in Dominike s seznama. Obenem sta bili nadalje posodobljeni prilogi I in II k sklepom Sveta z dne 12. marca 2019.

Umik s seznama iz Priloge I

4. Od takrat so Marshallovi otoki 15. avgusta 2019 sprejeli spremembo svoje uredbe o ekonomski vsebini iz leta 2018, s čimer so rešili zadnje problematično področje z vidika EU¹¹, tj. vprašanje dokazovanja davčnega rezidentstva v drugi jurisdikciji, kar je predstavljalo veliko tveganje za izogibanje zahtevam glede vsebine in s tem povezano izmenjavo informacij.

⁹ UL C 176, 2019, str. 2–5.

¹⁰ UL C 210, 2019, str. 8–11.

¹¹ Marshallovi otoki so 21. februarja 2019 sprejeli starejše spremembe svojih uredb o ekonomski vsebini iz leta 2018, vendar jih Skupina za kodeks ravnanja zaradi tega zadnjega problematičnega področja ni ocenila kot zadostne. Zato je Svet ECOFIN 12. marca 2019 Marshallove otoke uvrstil na seznam v Prilogi I.

Podskupina Skupine za kodeks ravnanja za zunanja vprašanja je na seji 4. septembra 2019 preučila navedeno spremembo in ugotovila, da so Marshallovi otoki sedaj v celoti izpolnili svojo zavezo v zvezi z uvedbo zahtev glede vsebine v skladu z merilom 2.2 in da jih je torej mogoče umakniti iz Priloge I (umik s seznama). Glede na to, da je pregled Marshallovih otokov, ki ga izvaja svetovni forum, še v teku in naj bi bil objavljen proti koncu septembra 2019, je podskupina poleg tega sklenila, da Marshallovi otoki do zaključka tega pregleda ostanejo v oddelku 1.2 Priloge II (izmenjava podatkov na zahtevo). Skupina za kodeks ravnanja je te ugotovitve potrdila na seji 13. septembra 2019.

5. Združeni arabski emirati so 30. aprila 2019 z Resolucijo št. 31 iz leta 2019 sprejeli uredbo o ekonomski vsebini. Ta uredba upošteva večino povratnih informacij Skupine za kodeks ravnanja, vendar pa je uvedla splošno oprostitev za vse subjekte, v katerih je imela vlada Združenih arabskih emirats ali kateri koli emirat Združenih arabskih emirats neposredno ali posredno lastništvo (brez praga) v osnovnem kapitalu. Skupina za kodeks ravnanja je na svoji seji 20. maja 2019 menila, da je s tem ustvarjeno znatno tveganje za izogibanje zahtevam glede vsebine, in sklenila, da Združeni arabski emirati še vedno ne izpolnjujejo merila 2.2. Vendar so Združeni arabski emirati nato 1. septembra 2019 sprejeli spremembo Resolucije št. 31 iz leta 2019, s katero je bil uveden prag 51 % državnega lastništva (neposrednega ali posrednega) osnovnega kapitala.

Podskupina Skupine za kodeks ravnanja za zunanja vprašanja je na seji 4. septembra 2019 preučila navedeni osnutek zakonodajne spremembe in menila, da bo, če bo sprejeta, odpravila pomisleke EU. Skupina za kodeks ravnanja je na seji 13. septembra 2019 prejela potrditev sprejetja zgoraj navedene spremembe in sklenila, da so Združeni arabski emirati zdaj v celoti izpolnili svojo zavezo in v skladu z merilom 2.2 uvedli zahteve glede vsebine, zato se jih lahko umakne iz Priloge I (umik s seznama).

Posodobitve Priloge II

6. Glede na to, da se je Namibija 26. avgusta 2019 pridružila Svetovnemu forumu za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene, se je Skupina za kodeks ravnanja na seji 13. septembra 2019 strinjala, da bi jo bilo treba umakniti iz oddelka 1.2 Priloge II.
7. Glede na to, da sta Maroko in Srbija 22. maja oziroma 30. avgusta 2019 ratificirala večstransko konvencijo OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, se je Skupina za kodeks ravnanja na seji 13. septembra 2019 strinjala, da bi ju bilo treba umakniti iz oddelka 1.3 Priloge II.
8. Kostarika je 15. maja 2019 sprejela zakonodajne spremembe k svojemu režimu prostih con (CR001). Te je na zasedanju od 19. do 21. junija 2019 pregledal Forum OECD o škodljivih davčnih praksah, ki je ugotovil, da niso škodljive. Skupina za kodeks ravnanja je to ugotovitev potrdila na seji 10. julija 2019. Glede na to, da so se zakonodajne spremembe nanašale tudi na proizvodne dejavnosti, ki spadajo v okvir režima prostih con (CR002), je Skupina za kodeks ravnanja na seji 13. septembra 2019 sklenila, da je Kostarika v celoti izpolnila svojo zavezo glede odprave škodljivih vidikov svojega režima prostih con, zato bi jo bilo treba umakniti iz oddelka 2.1 Priloge II.
9. Mauritius je 25. julija 2019 sprejel Zakon o financiranju iz leta 2019, 16. avgusta 2019 pa dodatne uredbe, s katerimi se je spremenila zakonodaja, ki se uporablja za njegov režim prostega pristanišča (MU012) in režim delne oprostitve (MU010).

Skupina za kodeks ravnanja je na seji 13. septembra 2019 preučila te spremembe in ugotovila, da je Mauritius izpolnil svojo zavezo glede odprave pomanjkljivosti, ugotovljenih v teh dveh režimih: medtem ko režim prostega pristanišča ni več preferencialen, so bile v oba režima vključene zahteve glede vsebine, z uvedbo pravil o nadzorovanih tujih družbah, ki so na splošno usklajena s pravili iz direktive EU proti izogibanju davkom (ATAD 1), pa je bilo obravnavano tudi vprašanje pomanjkanja pravil o preprečevanju zlorab. Skupina za kodeks ravnanja je zato sklenila, da bi bilo treba Mauritius umakniti iz oddelka 2.1 Priloge II.

10. Švica je svojo davčno reformo sprejela oktobra 2018, vendar sta bila začetek veljavnosti in začetek uporabe zakonodaje odložena do izida referendumaja maja 2019, zato je bilo Švici „zaradi dejanskih institucionalnih ali ustavnih problemov kljub konkretnemu napredku, ki je bil dosežen v letu 2018“ odobreno dodatno leto za izpolnitev merila 2.1. Po pozitivnem izidu tega referendumaja je Švica Skupino za kodeks ravnanja avgusta 2019 obvestila, da so bili uradni rezultati objavljeni v Uradnem listu. Zato je zadevna zakonodaja začela veljati 16. julija 2019, uporabljati pa se bo začela 1. januarja 2020; Švica je medtem že napovedala, da sta njena zvezna režima CH004 in CH005 od 1. januarja 2019 zaprta za nove udeležence.
- Skupina za kodeks ravnanja je na seji 13. septembra 2019 pregledala stanje in sklenila, da bi bilo treba Švico zato umakniti iz oddelka 2.1 Priloge II, saj so bile potrebne reforme sprejete in objavljene v Uradnem listu.
11. Skupina za kodeks ravnanja se je na seji 13. septembra 2019 poleg tega dogovorila, da se za Namibijo rok za izpolnitev merila 2.1 z 9. novembra prestavi na konec leta 2019, za kar je potrebna sprememba Priloge II. Cilj je uskladiti ta rok z roki za druga merila in jurisdikcije ter upoštevati nacionalne proračunske cikle.
12. Glede na to, da so se Albanija, Bosna in Hercegovina, Esvatini in Namibija 8. avgusta, 11. julija, 26. julija oziroma 9. avgusta 2019 pridružili vključujočemu okviru za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, se je Skupina za kodeks ravnanja 13. septembra 2019 poleg tega strinjala, da bi jih bilo treba umakniti iz oddelka 3.1 Priloge II.
13. V skladu z navedenim bi Albanijo, Kostariko, Mauritius, Srbijo in Švico v celoti umaknili iz Priloge II.

Druga vprašanja

14. Skupina za kodeks ravnanja je na seji 13. septembra 2019 prav tako pregledala stanje jurisdikcij po prenehanju veljavnosti „dveh od treh“ izjem za merila davčne preglednosti konec junija 2019 in sklenila, da vse zajete jurisdikcije izpolnjujejo zahteve EU. Ugotovila je zlasti naslednje:
- a) ZDA bi morale imeti za izpolnitev merila EU št. 1.3¹² z vsemi državami članicami sklenjene dogovore, ki omogočajo avtomatično izmenjavo informacij in učinkovito izmenjavo informacij na zahtevo, glede na to, da so podpisale Protokol o spremembi večstranske konvencije o medsebojni upravni pomoči, ki ga sicer še niso ratificirale. Za namene avtomatične izmenjave informacij se je ocenilo, da sporazumi med pristojnimi organi za izvajanje FATCA med ZDA in vsemi državami članicami zadoščajo za izpolnitev zahteve EU. Kar zadeva izmenjavo informacij na zahtevo, imajo ZDA sklenjene sporazume o izogibanju dvojnega obdavčevanja in/ali sporazume o izmenjavi davčnih informacij z vsemi državami članicami, razen s Hrvaško. Vendar pa se Hrvaška in ZDA za namene izmenjave informacij na zahtevo opirata na nespremenjeno večstransko konvencijo o medsebojni upravni pomoči iz leta 1988, po dialogu med predsednico Skupine za kodeks ravnanja in ameriškim ministrstvom za finance pa je bilo ugotovljeno, da je izmenjava informacij na zahtevo, ki je doslej potekala med Hrvaško in ZDA, učinkovita in zadovoljiva za obe strani. Poleg tega je hrvaški minister za finance 3. septembra 2019 prejel uradno pismo ameriškega ministrstva za finance, v katerem je navedeno, da bodo ZDA še naprej izmenjevale davčne informacije s Hrvaško v skladu z mednarodnimi standardi in potrebami obeh strani. Zato je Skupina za kodeks ravnanja sklenila, da se za ZDA lahko šteje, da izpolnjujejo pogoje za izpolnjevanje merila 1.3.
 - b) Niue je sprejel potrebno primarno in sekundarno zakonodajo za izvajanje skupnega standarda poročanja, do 2. septembra 2019 pa je zaključil vse potrebno za začetek dvostranskih odnosov za avtomatično izmenjavo informacij z vsemi državami članicami EU. Zato je Skupina za kodeks ravnanja sklenila, da Niue izpolnjuje merilo 1.1.

¹² Za ZDA se je že decembra 2017 štelo, da izpolnjujejo merila EU 1.1 in 1.2.

- c) Druge jurisdikcije, na katere bi po oceni Skupine za kodeks ravnanja lahko vplivalo prenehanje veljavnosti „dveh od treh“ izjem, (zlasti: Izrael in Vanuatu) so že v zgodnejši fazi naredile vse potrebno za začetek dvostranskih odnosov za avtomatično izmenjavo informacij z vsemi državami članicami EU.

15. Po seji Sveta ECOFIN 12. marca 2019 je Skupina za kodeks ravnanja preučila tudi zakonodajne spremembe, ki so bile na Kajmanskih otokih izvedene v okviru merila 2.2 . Skupina za kodeks ravnanja je te spremembe preučila na seji 20. maja 2019, njena podskupina pa na seji 5. julija in 4. septembra 2019; izraženi so bili pomisleki, da so Kajmanski otoki uvedli nove elemente, ki bi se lahko šteli za neskladne z zahtevami EU.

Druge zakonodajne spremembe, objavljene v Uradnem listu 10. septembra 2019¹³, je Skupina za kodeks ravnanja preučila na seji 13. septembra in ugotovila, da Kajmanski otoki še vedno izpolnjujejo merilo EU št. 2.2 (razen kar zadeva kolektivne investicijske sklade¹⁴).

16. Skupina za kodeks ravnanja se je na seji 13. septembra 2019 dogovorila tudi o novih smernicah za „ureditve oprostitve dohodkov iz tujih virov“ iz Priloge 2 k temu dopisu.

Svet ECOFIN je na seji 12. marca 2019 z zaskrbljenostjo ugotovil, da so v nekaterih jurisdikcijah škodljive preferenčne davčne režime nadomestili ukrepi s podobnim učinkom. Te jurisdikcije so sprejele zaveze za spremembo ali odpravo teh ukrepov do konca leta 2019, od tedaj pa so potekale dvostranske izmenjave na tehnični ravni. Namen teh smernic je torej formalizirati zahteve, ki jih je določila EU, in zagotoviti preglednost glede pristopa, ki ga je glede teh ureditev sprejela Skupina za kodeks ravnanja.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ Kajmanski otoki so se zavezali, da bodo odpravili pomisleke v zvezi z ekonomsko vsebino na področju kolektivnih investicijskih skladov in svojo zakonodajo prilagodili do konca leta 2019.

Nadaljnji koraki

17. Odbor stalnih predstavnikov naj zato Svetu ECOFIN predlaga, da v oktobru 2019:

- kot točko pod „A“ dnevnega reda sprejme posodobljeni prilogi I in II k sklepom Sveta z dne 12. marca 2019, ki sta priloženi temu dopisu in odražata zgoraj opisan razvoj dogodkov;
- sklene ti prilogi objaviti v Uradnem listu;
- potrdi sklep, ki ga je Skupina za kodeks ravnanja dosegla v zvezi s prenehanjem veljavnosti „dveh od treh izjem“ pri merilih za davčno preglednost in v zvezi s Kajmanskimi otoki v okviru merila 2.2;
- potrdi smernice za ureditve oprostitve dohodkov iz tujih virov, ki so priložene temu dopisu (Priloga 2).

Prilogi I in II k sklepom Sveta z dne 12. marca 2019 o posodobljenem seznamu EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene¹⁵, kakor je bil spremenjen 22. maja 2019¹⁶ in 21. junija 2019¹⁷, se z učinkom od dneva objave v *Uradnem listu Evropske unije* nadomestita z naslednjima novima prilogama I in II:

PRILOGA I

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

1. Ameriška Samoa

Ameriška Samoa ne izvaja nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, ni podpisala in ratificirala – niti prek jurisdikcije, od katere je odvisna – večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, se ni zavezala, da bo uporabljala minimalne standarde za preprečevanje BEPS, in se ni zavezala, da bo ta vprašanja rešila.

2. Belize

Belize še ni spremenil ali odpravil enega škodljivega preferenčnega davčnega režima.

Njegova zaveza, da do konca leta 2019 spremeni ali odpravi na novo ugotovljen škodljiv preferenčni davčni režim, bo spremljana.

¹⁵ UL C 114, 26.3.2019, str. 2–8.

¹⁶ UL C 176, 22.5.2019, str. 2–5.

¹⁷ UL C 210, 21.6.2019, str. 8–11.

3. Fidži

Fidži še ni spremenil ali odpravil svojih škodljivih preferenčnih davčnih režimov.

Njegova zaveza, da do konca leta 2019 izpolni merila 1.2, 1.3 in 3.1, bo spremljana.

4. Guam

Guam ne izvaja nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, ni podpisal in ratificiral – niti prek jurisdikcije, od katere je odvisen – večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, se ni zavezal, da bo uporabljal minimalne standarde za preprečevanje BEPS, ter se ni zavezal, da bo ta vprašanja rešil.

5. Oman

Oman ne izvaja nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, ni podpisal in ratificiral večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, in teh vprašanj še ni rešil.

6. Samoa

Samoa ima škodljiv preferenčni davčni režim in se ni zavezala, da bo to vprašanje rešila.

Poleg tega se je zavezala, da bo do konca leta 2018 izpolnila merilo 3.1, vendar pa tega vprašanja še ni rešila.

7. Trinidad in Tobago

Svetovni forum za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene je Trinidad in Tobago ocenil kot „neskladen“, kar zadeva izmenjavo informacij na zahtevo.

Njegova zaveza, da do konca leta 2019 izpolni merila 1.1, 1.2, 1.3 in 2.1, bo spremljana.

8. Ameriški Deviški otoki

Ameriški Deviški otoki ne izvajajo nikakršne avtomatične izmenjave finančnih informacij, niso podpisali in ratificirali – niti prek jurisdikcije, od katere so odvisni – večstranske konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči, kakor je bila spremenjena, imajo škodljive preferenčne davčne režime, se niso zavezali, da bodo uporabljali minimalne standarde za preprečevanje BEPS, in se niso zavezali, da bodo ta vprašanja rešili.

9. Vanuatu

Vanuatu spodbuja strukture in ureditve offshore, katerih namen je pritegovanje dobička brez prave gospodarske vsebine, in tega vprašanja še ni rešil.

**Trenutno stanje glede sodelovanja z EU na področju zavez, sprejetih za izvajanje načel
dobrega davčnega upravljanja**

1. Preglednost

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

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo do konca leta 2019 uvedle avtomatično izmenjavo informacij:

Palau in Turčija

1.2 Članstvo v Svetovnem forumu za transparentnost in izmenjavo podatkov za davčne namene (Svetovni forum) ter zadovoljiva ocena skladnosti, kar zadeva izmenjavo informacij na zahtevo

Naslednje jurisdikcije, ki so se zavezale, da bodo do konca leta 2018 imele zadostno oceno skladnosti, čakajo na dodatni pregled s strani Svetovnega foruma:

Angvila, Marshallovi otoki in Curaçao.

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

Jordanija, Palau, Turčija in Vietnam.

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

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

Armenija, Bocvana, Bosna in Hercegovina, Črna gora, Esvatini, Jordanija, Maldivi, Mongolija, Namibija, Palau, Republika Severna Makedonija, Tajska, Vietnam in Zelenortski otoki.

2. Pravična obdavčitev

2.1 Obstoje škodljivih davčnih režimov

Naslednja jurisdikcija, ki se je zavezala, da bo do konca leta 2018 spremenila ali odpravila svoj škodljiv davčni režim, ki zajema proizvodne dejavnosti in podobne, ne zelo mobilne dejavnosti, in ki je v letu 2018 dokazala, da je pri sprožitvi tozadevnih reform dosegla konkreten napredek, ima do konca leta 2019 čas, da prilagodi svojo zakonodajo:

Maroko.

Naslednji jurisdikciji, ki sta se zavezali, da bosta do konca leta 2018 spremenili ali odpravili svoj škodljiv davčni režim, vendar tega zaradi dejanskih institucionalnih ali ustavnih problemov kljub konkretnemu napredku, ki je bil dosežen v letu 2018, nista storili, imata do konca leta 2019 čas, da prilagodita svojo zakonodajo:

Cookovi otoki in Maldivi.

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo do konca leta 2019 spremenile ali odpravile škodljive davčne režime:

Antigva in Barbuda, Avstralija, Curaçao, Maroko, Namibija, Saint Kitts in Nevis, Sveta Lucija in Sejšeli.

Naslednja jurisdikcija se je zavezala, da bo do konca leta 2020 spremenila ali odpravila svoj škodljiv davčni režim:

Jordanija.

2.2 Obstoječi davčni režimi, ki spodbujajo offshore strukture, ki pritegujejo dobiček, ki ne odseva dejanske gospodarske dejavnosti

Naslednje jurisdikcije, ki so se zavezale, da bodo obravnavale pomisleke v zvezi z gospodarsko vsebino pri kolektivnih investicijskih skladih, ki so s Svetovnim forumom vzpostavile konstruktiven dialog in so še vedno pripravljene sodelovati, imajo do konca leta 2019 čas, da prilagodijo svojo zakonodajo:

Bahami, Bermudi, Britanski Deviški otoki in Kajmanski otoki.

Naslednja jurisdikcija se je zavezala, da bo problematična vprašanja glede ekonomske vsebine odpravila do konca leta 2019:

Barbados.

3. Ukrepi za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička (BEPS)

3.1 Članstvo v vključujočem okviru za preprečevanje BEPS ali zaveza za izvajanje minimalnih standardov OECD za preprečevanje BEPS

Naslednji jurisdikciji sta se zavezali, da bosta do konca leta 2019 postali članici vključujočega okvira za preprečevanje BEPS ali da bosta do takrat začeli izvajati minimalne standarde OECD za preprečevanje BEPS:

Jordanija in Črna gora.

Naslednje jurisdikcije so se zavezale, da bodo postale članice vključujočega okvira za preprečevanje BEPS ali da bodo začele izvajati minimalne standarde OECD za preprečevanje BEPS, če in ko bo to postalo relevantno:

Nauru, Niue in Palau.

Smernice o

UREDITVAH OPROSTITVE DOHODKOV IZ TUJIH VIROV

Skupina za kodeks ravnanja se je 20. maja 2019 dogovorila o pristopu za oceno ureditev oprostitve dohodkov iz tujih virov. Te smernice bi morale ob opiranju na ta pristop zagotoviti usmeritev za jurisdikcije, ki so se že zavezale, da bodo spremenile svoje oprostitve dohodkov iz tujih virov zaradi škodljivih elementov, ki jih je opredelila Skupina za kodeks ravnanja. Služile bodo tudi kot podlaga za pregled drugih jurisdikcij s podobnimi ureditvami pred koncem leta 2019.

Ureditve oprostitve dohodkov iz tujih virov ali ureditve, ki zaračunavajo davek od dohodkov pravnih oseb na podlagi teritorialnosti, same po sebi niso problematične. Oprostitev tujih dobičkov je namreč sprejemljiva in v nekaterih primerih celo priporočljiva, da se prepreči dvojna obdavčitev. Težave pa se pojavijo, če takšne ureditve ne le preprečujejo dvojno obdavčitev, temveč ustvarjajo tudi dvojno neobdavčitev. To zlasti velja za ureditve, ki (i) so preširoko opredelile dohodek, izvzet iz obdavčitve, zlasti pasivni dohodek iz tujih virov, brez kakršnih koli pogojev ali zaščitnih ukrepov, in/ali (ii) uporabljajo opredelitev povezanosti (*nexus*), ki ni skladna z opredelitvijo stalne poslovne enote iz vzorčne davčne konvencije OECD.

Skupina za kodeks ravnanja je take ureditve ocenila v preteklosti in pričujoče smernice osnovala na tem delu. Te smernice ne bodo vplivale na pretekle ocene. Ureditve, ki jih Skupina za kodeks ravnanja ni pregledala, se lahko pregledajo na podlagi teh smernic in meril kodeksa ravnanja. Sedanji postopek za ponovno odprtje preteklih ocen ostaja veljaven.

Pasivni dohodki

Skupina za kodeks ravnanja je leta 2017 ugotovila, da je davčni sistem, ki iz obdavčitve v celoti izvzema pasivne dohodke iz tujih virov in to brez vsakršnih pogojev, škodljiv. To velja tudi, če se dobiček določi na podlagi mednarodno uveljavljenih načel, saj je končni učinek enak ureditvi, ki zagotavlja ugodno obravnavo za offshore podjetja z malo ekonomske vsebine ali brez nje.

Ureditve oprostitve dohodkov iz tujih virov, ki so dovolj široke, da vključujejo pasivne dohodke brez kakršnih koli pogojev, lahko povzročijo različno obravnavo (*ring-fencing*) in pomanjkanje vsebine. To se zgodi, ker je za prejetje pasivnih dohodkov na splošno potrebna transakcija z nerezidentom. Pasivni dohodki na splošno niso povezani z zahtevami glede ekonomske vsebine. Skupina za kodeks ravnanja je ugotovila, da je oprostitev pasivnih dohodkov brez jasnih pogojev (npr. izrecna povezava z določeno realno dejavnostjo v jurisdikciji) v nasprotju z načeli kodeksa.

Aktivni dohodki

Skupina za kodeks ravnanja se je strinjala, da bi se morala ocena ureditev dohodkov iz tujih virov osredotočiti predvsem na oprostitev pasivnih dohodkov. Strinjala pa se je tudi, da je treba pri tem nujno upoštevati specifične značilnosti teh ureditev, ki so povezane z aktivnimi dohodki, in sicer zlasti, ali so aktivni dohodki obdavčeni in kako.

Skrbno bi bilo treba preučiti predvsem ureditve, ki razširjajo oprostitev na aktivne dohodke iz tujine, saj lahko to privede do primerov dvojnega neobdavčevanja.

Analiza bo zato osredotočena na opredelitev dohodkov, katerih vir naj bi bil v določeni jurisdikciji, saj bo tako ugotovljeno, ali so dohodki iz poslovanja obdavčeni v skladu z mednarodnimi načeli ali ne. V tej analizi bo preučeno, ali je jurisdikcija uporabila opredelitev stalne poslovne enote v skladu z opredelitvijo iz vzorčne davčne konvencije OECD. S tem mednarodno dogovorjenim načelom se oceni gospodarska prisotnost subjekta v drugi jurisdikciji in tako določi dodelitev pravice do obdavčitve.

Možnosti za odpravo škodljivih ureditev oprostitve dohodkov iz tujih virov

Jurisdikcije z ureditvami oprostitve dohodkov iz tujih virov, ki veljajo za škodljive, bi morale bodisi odpraviti zadevne ureditve ali jih spremeniti tako, da se odstranijo škodljivi elementi.

Jurisdikcije bi morale:

- uvesti obdavčitev pasivnih dohodkov ali
- če iz obdavčitve izvzemajo nekatere vrste pasivnih dohodkov:
 - o za zadevne subjekte predpisati ustrezne zahteve glede vsebine v skladu s kodeksom ravnanja EU (obdavčitev podjetij)¹⁸;
 - o imeti vzpostavljena stroga pravila za preprečevanje zlorab in
 - o odpraviti vse diskrecijske upravne pravice pri določanju dohodkov, ki se izvzamejo iz obdavčitve.

Poleg tega bi morale jurisdikcije zagotoviti uporabo mednarodnih načel s področja obdavčevanja aktivnih dohodkov, zlasti kar zadeva opredelitev stalne poslovne enote iz vzorčne konvencije OECD o sporazumih o izogibanju dvojnega obdavčevanja (vključno s spremembo opredelitve stalne poslovne enote v sporazumih o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki so že v veljavi in ne spoštujejo mednarodnih načel) in posledično razporeditev dohodkov.

¹⁸ Kadar se jurisdikcije ocenjujejo v skladu z merilom 2.1, bi se morale uporabljati zahteve glede vsebine iz smernic Skupine za kodeks ravnanja za razlago tretjega merila (dok. 10419/18).
Kadar se jurisdikcije ocenjujejo v skladu z merilom 2.2, bi se morale uporabljati zahteve glede vsebine iz orientacijskega dokumenta Skupine za kodeks ravnanja glede merila 2.2 (dok. 10421/18).

Ker ima vsaka ureditev svoje posebnosti, se je Skupina za kodeks ravnanja dogovorila, da bi morale službe Komisije v sodelovanju z zadevnimi jurisdikcijami pojasniti problematična vprašanja.

Rešitve bi bilo treba poiskati s pomočjo navedenih smernic in tako rešiti konkretna vprašanja, ki jih je pri posameznih ureditvah izpostavila Skupina za kodeks ravnanja. Te smernice zato ne bi smele biti obravnavane kot samostojen dokument, temveč bi jih morali spremljati tehnični nasveti in sodelovanje z jurisdikcijami, ki so predmet pregleda.

Pregled

Preprečevanje škodljivih davčnih ukrepov je stalen proces. Skupina za kodeks ravnanja bo zato redno pregledovala te smernice in tako zagotavljala, da bodo ustrezale prihodnjemu razvoju.
