

V Bruseli 13. septembra 2023
(OR. en)

12954/23

**Medziinštitucionálny spis:
2023/0322(CNS)**

**ECOFIN 869
FISC 190**

NÁVRH

Od:	Martine DEPREZOVÁ, riaditeľka, v zastúpení generálnej tajomníčky Európskej komisie
Dátum doručenia:	13. septembra 2023
Komu:	Thérèse BLANCHETOVÁ, generálna tajomníčka Rady Európskej únie
Č. dok. Kom.:	COM(2023) 529 final
Predmet:	Návrh - SMERNICA RADY o transferovom oceňovaní

Delegáciám v prílohe zasielame dokument COM(2023) 529 final.

Príloha: COM(2023) 529 final



EURÓPSKA
KOMISIA

V Štrasburgu 12. 9. 2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY

o transferovom oceňovaní

{SWD(2023) 308-309}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. KONTEXT NÁVRHU

• Dôvody a ciele návrhu

Tento návrh je súčasťou balíka známeho pod názvom „Podnikanie v Európe: rámec pre zdaňovanie príjmov“ alebo „BEFIT“. Balík okrem tohto návrhu o transferovom oceňovaní, ktorým sa začleňujú kľúčové princípy transferového oceňovania do práva EÚ s cieľom navrhnúť určité jednotné prístupy pre členské štáty, obsahuje druhý samostatný návrh, ktorým sa stanovuje spoločný súbor pravidiel pre výpočet základu dane veľkých skupín podnikov v EÚ.

Transferovým oceňovaním sa označuje stanovovanie cien transakcií medzi pridruženými podnikmi (t. j. členmi toho istého nadnárodného podniku), ktoré zahŕňajú prevod majetku alebo služieb. Významný objem celosvetového obchodu pozostáva z medzinárodných prevodov tovaru a služieb, kapitálu a nehmotného majetku (ako je duševné vlastníctvo) v rámci nadnárodného podniku; takéto prevody sa nazývajú „vnútro skupinové transakcie“.

Vnútro skupinové transakcie sa nemusia nevyhnutne riadiť trhom, ale môžu do značnej miery vychádzať zo spoločných záujmov skupiny ako celku. Keďže výpočet dane vo všeobecnosti vychádza z účtovníctva na úrovni subjektov, ovplyvnia ceny alebo iné podmienky, za ktorých sa tieto vnútro skupinové transakcie uskutočňujú, príjmy a/alebo výdavky uvedených subjektov vo vzťahu k týmto transakciám a v dôsledku toho budú mať dosah na výšku zisku, ktorý každý subjekt skupiny na daňové účely vykazuje. Vyššia cena zvyšuje príjem predávajúceho a znižuje príjem kupujúceho. Nižšia cena znižuje príjem predávajúceho a zvyšuje príjem kupujúceho. Transferová cena preto ovplyvňuje základ dane krajiny predávajúceho aj krajiny kupujúceho, ktoré sa zúčastňujú na cezhraničnej transakcii.

Preto je pre vnútro skupinové prevody dôležité stanoviť primeranú cenu, ktorá sa nazýva „transferová cena“. „Transferové oceňovanie“ je všeobecný pojem pre oceňovanie transakcií medzi spriaznenými osobami.

Podľa súčasných medzinárodných noriem, ktoré vypracovala Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD)¹, sa musia cezhraničné transakcie medzi prepojenými subjektmi nadnárodnej skupiny oceňovať na rovnakom základe ako transakcie medzi tretími stranami za porovnateľných okolností. Ide o „princíp nezávislého vzťahu“ a vyjadruje ho článok 9 (Pridružené podniky) Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní².

V článku 9 sa však nestanovujú podrobné pravidlá transferového oceňovania. OECD postupne vypracovala smernicu OECD o transferovom oceňovaní³, v ktorej sa uvádzajú usmernenia k významu a uplatňovaniu princípu nezávislého vzťahu. Uvedená smernica bola vypracovaná ako nezáväzný nástroj s cieľom pomôcť nadnárodným podnikom a daňovým orgánom pri hľadaní riešení prípadov transferového oceňovania, ktoré by minimalizovali konflikty a obmedzili počet súdnych sporov. Smernica OECD o transferovom oceňovaní bola prvýkrát uverejnená v roku 1995 a pravidelne sa aktualizuje.

¹ Pozri webové sídlo OECD: <https://www.oecd.org/>.

² Modelová zmluva OECD o zdaňovaní (<https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>).

³ Smernica OECD o transferovom oceňovaní (<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>).

Platí, že článok 9 modelovej zmluvy OECD nezakladá vnútroštátny režim transferového oceňovania, ak princíp nezávislého vzťahu nebol začlenený do vnútroštátneho práva. Článok 9 sa totiž vo všeobecnosti nepovažuje za článok s priamym účinkom, pokiaľ ide o jeho vnútroštátne uplatňovanie. Jurisdikcie však zvyčajne majú zavedené vnútroštátne právne predpisy, ktorými sa zabezpečuje určitá harmonizácia základných princípov v súlade s kritériom nezávislého vzťahu, aj keď uplatňovanie nie je na celom svete rovnaké. Okrem toho môžu mať jurisdikcie zavedené vlastné administratívne usmernenia a/alebo právne predpisy s cieľom lepšie vysvetliť vnútroštátne ustanovenia a poskytnúť usmernenia týkajúce sa ich výkladu.

Dôvodom tohto návrhu je skutočnosť, že takmer všetky členské štáty sú takisto členmi OECD⁴, a preto sa zaviazali dodržiavať zásady a odporúčania OECD. Napriek politickému záväzku väčšiny členských štátov sa však postavenie a úloha smernice OECD o transferovom oceňovaní v súčasnosti v jednotlivých členských štátoch líši. Okrem toho na úrovni Únie nie sú pravidlá transferového oceňovania v súčasnosti harmonizované prostredníctvom legislatívnych aktov, hoci všetky členské štáty majú zavedené vnútroštátne právne predpisy, ktorými sa stanovuje jednotný prístup k základným princípom. Nie je to však úplne zosúladené. Skutočnosť, že každý členský štát má veľkú diskrečnú právomoc pri výklade a uplatňovaní smernice OECD o transferovom oceňovaní, vytvára zložitú situáciu a nerovnaké podmienky pre podniky.

Vnútroštátne právne predpisy členských štátov napríklad obsahujú rozdiely vo vymedzení pojmu „pridružené podniky“, a najmä v pojme „kontrola“, čo je spravidla podmienkou uplatňovania transferového oceňovania. Keď ide o určenie, či je splnené kritérium kontroly, niektoré členské štáty uplatňujú mieru účasti 25 %, zatiaľ čo iné uplatňujú mieru účasti 50 %. To sa premieňa do daňovej neistoty podnikov, vysokých nákladov na dodržiavanie predpisov, ako aj do častých, časovo náročných právnych sporov, ktoré okrem iného vedú k značným sumám právnych poplatkov a vytvárajú prekážky pre cezhraničné operácie a vysoké riziko dvojitého a/alebo nadmerného zdanenia.

Riziko dvojitého zdanenia a nadmerného zdanenia pre podniky pôsobiace na cezhraničnej úrovni vedie k nedostatku daňovej istoty v dôsledku možných daňových sporov⁵ medzi daňovými správami rôznych členských štátov v prípadoch, keď majú rozdielne názory na to, ako pristupovať ku konkrétnej transakcii v rámci svojho režimu dane z príjmov právnických osôb. V stále globalizovanejšom a konkurencieschopnejšom svetovom hospodárstve existuje zvýšená potreba väčšej daňovej istoty na jednotnom trhu. Niektoré podniky sa preto v snahe zvýšiť daňovú istotu v súvislosti so svojimi daňovými záležitosťami snažia od daňového orgánu získať záväzné daňové stanoviská, pokiaľ ide o to, ako pristupovať k určitým transakciám. Ak je však záväzné daňové stanovisko jednostranné, ostatné dotknuté členské štáty môžu schválený prístup k takýmto transakciám napadnúť. Preto aj v prípade získania jednostranného záväzného daňového stanoviska existuje reálne riziko daňových sporov a možného dvojitého alebo nadmerného zdanenia.

Zložitosť pravidiel transferového oceňovania a ich rozdielne vykonávanie vo vnútroštátnom práve členských štátov spôsobuje niekoľko ďalších problémov:

⁴ Malta, Cyprus, Bulharsko a Rumunsko nie sú členmi OECD.

⁵ Jedna veľká firma takisto poukázala na to, že narástol počet daňových sporov týkajúcich sa transferového oceňovania v rámci EÚ a odstránenia zrážkovej dane.

- **Presun ziskov a vyhýbanie sa daňovým povinnostiam**⁶: s transferovými cenami možno jednoducho manipulovať s cieľom presunúť zisk a možno ich použiť v kontexte operácií agresívneho daňového plánovania.
- **Súdne spory**⁷ a **dvojité zdanenie**⁸: transferové oceňovanie je subjektívnejšie ako iné oblasti priameho a nepriameho zdaňovania a z tohto dôvodu je citlivé na spory, pretože daňové správy nemajú vždy spoločný záujem a rozchádzajú sa vo výklade. Je to preto, že v záujme zamedzenia dvojitému zdaneniu by mala po opodstatnenej primárnej úprave (smerom nahor) jednou daňovou správou v ideálnom prípade nasledovať korešpondujúca úprava (smerom nadol). Z toho vyplýva, že druhá daňová správa by musela zodpovedajúcim spôsobom znížiť príslušný základ dane, čo je určite možnosť, ktorej by sa daňová správa radšej vyhla.
- **Vysoké náklady na dodržiavanie predpisov**: dvojité zdanenie už pre podniky pôsobiace cezhranične predstavuje značné náklady. Okrem toho sú značné aj náklady na dodržiavanie daňových predpisov⁹ v súvislosti s transferovým oceňovaním. Tieto náklady vyplývajú z povinnosti podnikov určiť, aké ceny by sa mohli považovať za nezávislé trhové ceny, vykonávať štúdie a pripravovať a uchovávať/aktualizovať súvisiacu dokumentáciu.

Tieto daňové prekážky pre podniky bránia riadnemu fungovaniu jednotného trhu a ohrozujú vyhliadky na využitie jeho potenciálu, pokiaľ ide o zvýšenie efektívnosti. V dôsledku toho sa oslabuje konkurencieschopnosť jednotného trhu.

⁶ OECD odhaduje, že na začiatku projektu na zabránenie narušaniu základu dane a presunu ziskov v roku 2013 sa mohol rozsah celosvetových strát príjmov z dane z príjmu právnických osôb v dôsledku praktík narušania základu dane a presunu ziskov pohybovať medzi 100 až 240 miliardami USD ročne, pričom uznáva metodické obmedzenia a nedostatok údajov (pozri <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>). Manipulácia s transferovým oceňovaním bola identifikovaná ako jedna z praktík narušania základu dane a presunu ziskov. Najmä opatrenia 8 – 10 projektu na zabránenie narušaniu základu dane a presunu ziskov boli zamerané na zlepšenie usmernení k princípu nezávislého vzťahu, aby sa zabezpečilo, že výsledky diktuje hospodárska realita, a nie realita na papieri. V tejto súvislosti je cieľom záverečnej správy o opatreniach 8 – 10 zosúladiť výsledky transferového oceňovania s tvorbou hodnoty nadnárodnej skupiny podnikov.

⁷ Oficiálne štatistiky OECD ukazujú, že na konci roka 2021 sa počet neuzavretých postupov vzájomnej dohody aktivovaných na vyriešenie dvojitého zdanenia v súvislosti s prípadmi transferového oceňovania zvýšil o 33 % v porovnaní s rokom 2016 (stav postupov vzájomnej dohody na konci roka 2021 predstavoval 6 000 oproti 4 500 neuzavretým postupom vzájomnej dohody na konci roka 2016). Štatistiky o postupoch vzájomnej dohody OECD sú k dispozícii na adrese: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Oficiálne štatistiky EÚ o postupoch vzájomnej dohody podľa arbitrážneho dohovoru ukazujú nárast počtu sporov týkajúcich sa transferového oceňovania medzi členskými štátmi o 17 % v porovnaní s predchádzajúcim rokom (celkový stav postupov vzájomnej dohody členských štátov na konci roka 2020 predstavoval 2 213, zatiaľ čo celkový stav postupov vzájomnej dohody členských štátov na konci roka 2019 predstavoval 1 889). Štatistiky o postupoch vzájomnej dohody EÚ sú k dispozícii na adrese: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu_en.

⁸ Podľa prieskumu o transferovom oceňovaní uverejneného spoločnosťou Ernst & Young (a dostupného na adrese http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey) je jedným z dôvodov, prečo podniky považujú transferové oceňovanie za prioritnú daňovú problematiku, skutočne jeho spojitosť s dvojitým zdanením. Podľa prieskumu [uskutočnili sa rozhovory s 850 nadnárodnými podnikmi v 24 krajinách (z toho 11 členských štátov EÚ)] podniky uviedli, že 42 % prípadov úpravy viedlo k trvalému dvojitému zdaneniu. Je to predovšetkým preto, že firmy vo všeobecnosti nevyužívajú postupy vzájomnej dohody, pretože ich považujú za príliš zdĺhavé a nákladné.

⁹ Podľa štúdie o dani z príjmu právnických osôb, ktorú vypracovala Európska komisia v roku 2001 [Zdaňovanie na jednotnom trhu. SEC (2001) 582 v konečnom znení], stredne veľké nadnárodné podniky vynakladajú na dodržiavanie pravidiel transferového oceňovania približne 1 až 2 milióny EUR ročne. Veľkým nadnárodným podnikom vznikajú náklady na dodržiavanie predpisov v súvislosti s transferovým oceňovaním vo výške približne 4 miliónov EUR až 5,5 milióna EUR ročne.

Cieľom tohto návrhu je zjednodušiť daňové pravidlá zvýšením daňovej istoty pre podniky v EÚ, čím sa zníži riziko súdnych sporov a dvojitého zdanenia a zodpovedajúce náklady na dodržiavanie predpisov, a tým sa zlepši konkurencieschopnosť a efektívnosť jednotného trhu. Jednoznačným výsledkom cielených aj verejných konzultácií bolo želanie podnikov mať daňovú a všeobecnejšiu právnu istotu. Daňová istota bola pre podniky vždy vysokou prioritou a často sa zdôrazňuje, že predstavuje väčší problém ako sadzba dane. Toto je čoraz kritickejšie vzhľadom na veľký počet ambiciózných reforiem v oblasti medzinárodného zdaňovania príjmov právnických osôb v posledných rokoch.

Tento cieľ sa dosahuje: 1. začlenením princípu nezávislého vzťahu do práva Únie; 2. harmonizáciou kľúčových pravidiel transferového oceňovania; 3. objasnením úlohy a postavenia smernice OECD o transferovom oceňovaní a 4. vytvorením možnosti stanoviť v rámci Únie jednotné záväzné pravidlá pre konkrétne subjekty transferového oceňovania v rámci smernice OECD o transferovom oceňovaní.

Návrhom by sa stanovilo postupné vytvorenie jednotných a dôsledných prístupov daňových orgánov členských štátov k výkladu a uplatňovaniu pravidiel transferového oceňovania začlenením princípu nezávislého vzťahu do práva Únie a objasnením úlohy a postavenia smernice OECD o transferovom oceňovaní. Okrem toho by vyhládka na zavedenie spoločných záväzných pravidiel pre členské štáty týkajúcich sa konkrétnych transakcií v rámci smernice OECD o transferovom oceňovaní mali zlepšiť odolnosť podnikov v Únii, obmedziť narušenia a prispieť k vytvoreniu rovnakých podmienok na jednotnom trhu.

• **Súlad s existujúcimi ustanoveniami v tejto oblasti politiky**

Tento návrh smernice je v úplnom súlade s existujúcimi politikami EÚ v oblasti priameho zdaňovania. Nadväzuje na úsilie Komisie a Únie v rámci jej programu daňovej politiky o vytvorenie spoľahlivého, efektívneho a spravodlivého daňového rámca, ktorým sa zabezpečia stabilné príjmy a ktorý je priaznivý pre rast, ako sa uvádza v oznámení o zdaňovaní podnikov v 21. storočí v roku 2021¹⁰. Táto politická iniciatíva je v súlade so snahou poskytnúť podnikom daňovú istotu a rovnaké podmienky a zároveň zabezpečiť, aby vlády členských štátov mali prístup k spravodlivým a stabilným výnosom dane z príjmov právnických osôb.

V roku 2016 bola prijatá smernica o opatreniach proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam (ATAD)¹¹ s cieľom zabezpečiť v členských štátoch koordinované vykonávanie kľúčových opatrení proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam, ktoré vyplývajú z medzinárodných opatrení v rámci projektu na zabránenie narušaniu základu dane a presunu ziskov a stanoviť niekoľko špecifických a všeobecných pravidiel proti zneužívaniu daňových povinností. V roku 2017 bola zmenená tak, aby zahŕňala ďalšie pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam týkajúce sa nesúlady medzi daňovými systémami¹².

¹⁰ Oznámenie o zdaňovaní podnikov v 21. storočí, pozri: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_en.

¹¹ 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 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Smernica Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

Súbežne s tým bola viackrát od jej prijatia v roku 2011 revidovaná a rozšírená smernica o administratívnej spolupráci v oblasti daní (DAC)¹³, aby umožňovala rozsiahlu a včasnú výmenu daňových informácií medzi daňovými orgánmi v celej Únii na podporu presadzovania daňových predpisov členských štátov.

Najmä DAC3¹⁴ a DAC6¹⁵ majú osobitný význam pre tento návrh vzhľadom na ich súvislosť s transferovým oceňovaním. Podľa DAC3 si vnútroštátne príslušné orgány okrem iného automaticky vymieňajú informácie týkajúce sa takzvaných záväzných stanovísk k stanoveniu metódy ocenenia¹⁶. DAC6 upravuje automatickú výmenu informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu, ktoré boli nahlásené sprostredkovateľmi alebo príslušným daňovníkom. Cezhraničné opatrenia podliehajúce oznamovaniu sa identifikujú na základe viacerých „charakteristických znakov“, ktoré zahŕňajú rôzne ukazovatele možného rizika vyhýbania sa daňovým povinnostiam. Na opatrenia týkajúce sa transferového oceňovania sa vzťahuje charakteristický znak E.

Návrh je takisto v súlade s minulým výstupom Spoločného fóra pre transferové oceňovanie¹⁷, skupiny expertov, ktorú Komisia zriadila v roku 2002 s cieľom navrhnúť pragmatické a nelegislatívne riešenia praktických problémov vznikajúcich v rámci postupov oceňovania transferov v Únii. Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie pracovalo v rámci smernice OECD o transferovom oceňovaní a vyvíjalo činnosť na základe konsenzu. V nadväznosti na prácu, ktorú vykonalo Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie, Komisia iniciovala súbor koordinovaných opatrení, či už usmernení, alebo odporúčaní, ktoré Rada všetky následne schválila. Jedným z nich je kódex správania pre dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre pridružené podniky v Európskej únii (ďalej len „DTO EÚ“)¹⁸, ktorým sa členské štáty vo všeobecnosti riadia. Platnosť mandátu Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie sa skončila v marci 2019 a nebola obnovená.

Návrh dopĺňa aj arbitrážny dohovor¹⁹. Ustanovuje sa v ňom postup na riešenie sporov, pri ktorých dochádza k dvojitému zdaneniu medzi podnikmi rôznych členských štátov v dôsledku úpravy ziskov podniku jedného členského štátu smerom nahor. Hoci väčšina dvojstranných zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia obsahuje ustanovenie o korešpondujúcej úprave ziskov dotknutého pridruženého podniku smerom nadol, vo všeobecnosti neukladajú zmluvným štátom záväznú povinnosť zamedziť dvojitému zdaneniu. Zamedzenie dvojitého zdanenia dohodou medzi zmluvnými štátmi, v prípade potreby aj s odkazom na stanovisko

¹³ Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sk/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ 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 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sk/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Smernica Rady (EÚ) 2018/822 z 25. mája 2018, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní v súvislosti s cezhraničnými opatreniami podliehajúcimi oznamovaniu (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sk/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ Záväzné stanovisko k stanoveniu metódy ocenenia sa vzťahuje na akúkoľvek dohodu, oznámenie alebo akýkoľvek iný nástroj alebo opatrenie s podobnými účinkami, ktoré vopred určujú vhodný súbor kritérií na stanovenie transferovej ceny cezhraničných transakcií medzi pridruženými podnikmi alebo priradenie ziskov stálej prevádzkarni.

¹⁷ Pozri Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie tu: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

¹⁸ Uznesenie Rady a zástupcov vlád členských štátov, ktorí sa zišli na zasadnutí Rady z 27. júna 2006 kódexe správania pre dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre pridružené podniky v Európskej únii (DTO EÚ), 2006/C 176/01, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=urisrv%3AOJ.C_2006.176.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL.

¹⁹ Dohovor o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov združených podnikov (90/463/EHS).

nezávislého poradného orgánu, sa stanovuje v arbitrážnom dohovore. Arbitrážny dohovor tak zlepšuje podmienky pre cezhraničné činnosti na vnútornom trhu.

Okrem arbitrážneho dohovoru sa daňovníci môžu odvolávať na nové pravidlá riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia, ktoré sa uplatňujú od 1. júla 2019. Sú stanovené v smernici Rady o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia v Európskej únii²⁰ a prinášajú podstatné zlepšenie riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia, pretože sa nimi zabezpečuje, aby podniky a občania mohli riešiť spory týkajúce sa výkladu a uplatňovania daňových zmlúv rýchlejšie a účinnejšie. Nové pravidlá sa vzťahujú aj na otázky súvisiace s dvojitém zdanením, ku ktorému dochádza v prípade, že si dve alebo viaceré krajiny nárokuje právo zdať ten istý príjem alebo zisky spoločnosti alebo osoby. K tomu môže dôjsť napríklad v dôsledku rozdielných vnútroštátnych pravidiel alebo rôznych výkladov pravidiel transferového oceňovania v dvojstrannej daňovej zmluve.

A napokon sa Komisia v júli 2020 zaviazala, že spolu s členskými štátmi, ktoré majú záujem, vytvorí rámec spolupráce EÚ v oblasti dodržiavania predpisov, spoločne nazývaný *European Trust and Cooperation Approach (ETACA)* (Európsky prístup založený na dôvere a spolupráci)²¹. Jeho účelom je poskytnúť jasný celoeurópsky rámec pre preventívny dialóg medzi daňovými správami a daňovníkmi z radov podnikateľov s cieľom podnietiť preventívny dialóg vedúci k tomu, aby daňové správy vykonali posúdenie rizík na vysokej úrovni, pokiaľ ide o zásady transferového oceňovania prijaté veľkými nadnárodnými podnikmi. Výsledkom je, že spoločnosti získavajú podporu pri internacionalizácii, aby sa predišlo problémom dvojitého zdanenia a znížili náklady na dodržiavanie daňových predpisov. V marci 2023 bola ukončená pilotná fáza programu a útvary Komisie v súčasnosti vyhodnocujú, či a ako predĺžiť program natrvalo.

A napokon Komisia naďalej podporuje vykonávanie svojho programu pre spravodlivé a jednoduché zdaňovanie, akým sú uvedené smernice, prostredníctvom svojho Nástroja technickej podpory²² a iných programov Únie.

• Súlad s ostatnými politikami Únie

Tento návrh smernice je v súlade so stratégiou Komisie pre MSP v oblasti zdaňovania a MSP²³. Väčšina MSP považuje daňové záležitosti za oblasť politiky, ktorá predstavuje najväčšiu záťaž a ktorá ich ovplyvňuje. MSP majú mnoho ťažkostí v daňových otázkach, napríklad: priame zdaňovanie (príjem, kapitál, dvojité zdanenie atď.), náklady na dodržiavanie daňových predpisov a administratívne zaťaženie vyplývajúce z daňových pravidiel. Keďže cieľom nášho návrhu je zaviesť jednotný prístup k transferovému oceňovaniu, a tým dosiahnuť väčšiu daňovú istotu v tejto oblasti v celej Únii pre spoločnosti bez ohľadu na ich veľkosť, MSP budú takisto profitovať z harmonizovanejšieho prístupu, ktorý by mohol viesť k zníženiu nákladov na dodržiavanie predpisov, ako aj k zvýšeniu istoty vo vzťahu k daňovým orgánom v jednotlivých členských štátoch.

²⁰ Smernica Rady (EÚ) 2017/1852 z 10. októbra 2017 o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia v Európskej únii (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/sk/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

²¹ Pozri webové sídlo ETACA tu: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_en.

²² Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2021/240 z 10. februára 2021, ktorým sa zriaďuje Nástroj technickej podpory (Ú. v. EÚ L 57, 18.2.2021, s. 1).

²³ Pozri webové sídlo Zdaňovanie a MSP: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_en.

2. PRÁVNÝ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

• Právny základ

Právnym základom legislatívnych iniciatív týkajúcich sa daňového systému je článok 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ). Hoci tento článok neobsahuje výslovný odkaz na priame dane, spomína sa v ňom vydávanie smerníc na aproximáciu vnútroštátneho práva, ktoré priamo ovplyvňujú vytvorenie alebo fungovanie jednotného trhu. Z toho vyplýva, že podľa článku 115 ZFEÚ sú smernice vhodným právnym nástrojom pre Úniu v tejto oblasti. Na základe článku 288 ZFEÚ sú smernice záväzné pre členské štáty vzhľadom na výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom sa voľba foriem a metód ponecháva vnútroštátnym orgánom.

• Subsidiarita (v prípade inej ako výlučnej právomoci)

Podľa zásady subsidiarity stanovenej v článku 5 Zmluvy o Európskej únii by sa mali opatrenia na úrovni Únie prijímať len vtedy, keď zamýšľané ciele nemožno uspokojivo dosiahnuť, ak by členské štáty konali samostatne, a okrem toho, keď ich z dôvodu rozsahu alebo účinkov navrhovaného opatrenia možno lepšie dosiahnuť na úrovni Únie.

Vzhľadom na cezhraničný charakter predmetného problému sa vyžaduje spoločná iniciatíva v rámci celého jednotného trhu. Vzhľadom na inherentnú cezhraničnú povahu transferového oceňovania ho možno riešiť len stanovením právnych predpisov na úrovni Únie. Táto iniciatíva je preto v súlade so zásadou subsidiarity, keďže jednotlivé nekoordinované opatrenia členských štátov by len prispeli k súčasnej fragmentácii právneho rámca pre transferové oceňovanie a nedosiahli by plánované výsledky. Spoločný prístup pre všetky členské štáty by mal najvyššiu šancu na dosiahnutie plánovaných cieľov.

Legislatívna iniciatíva je preto v súlade so zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Zmluvy o Európskej únii.

• Proporcionalita

Plánovanými opatreniami sa neprekračuje rámec minimálnej potrebnej úrovne ochrany jednotného trhu, a preto sú v súlade so zásadami proporcionality. Smernicou sa zabezpečuje jednotný prístup, pokiaľ ide o základné princípy transferového oceňovania, a stanovujú sa v nej ciele pravidlá pre konkrétne transakcie, ktorými možno dosiahnuť najväčšiu pridanú hodnotu pre Úniu. Jednotný štandard princípu nezávislého vzťahu a harmonizovanejší prístup k transferovému oceňovaniu by mali viesť k menej roztrieštenému uplatňovaniu a výkladu princípu nezávislého vzťahu v celej Únii, čím by sa mali obmedziť spory, súdne spory a celkové náklady na dodržiavanie predpisov pre podniky pôsobiace v celej Únii.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti návrh smernice neprekračuje rámec toho, čo je nevyhnutné na splnenie jeho cieľov, a preto je v súlade so zásadou proporcionality.

• Výber nástroja

Návrh je návrhom smernice, ktorá je jediným nástrojom prípustným podľa právneho základu, ako sa stanovuje v článku 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

3. VÝSLEDKY HODNOTENÍ *EX POST*, KONZULTÁCIÍ SO ZAJINTERESOVANÝMI STRANAMI A POSÚDENÍ VPLYVU

- **Hodnotenia *ex post*/kontroly vhodnosti existujúcich právnych predpisov**

Keďže neexistujú predchádzajúce právne predpisy Únie v oblasti transferového oceňovania, neuskutočnili sa hodnotenia *ex post* ani kontroly vhodnosti.

- **Konzultácie so zainteresovanými stranami**

Výzva na predkladanie podkladov a online prieskum o širšej iniciatíve BEFIT boli uverejnené od 13. októbra 2022 do 26. januára 2023. Z konzultačných činností sa celkovo získalo 123 príspevkov. Medzi nimi je 46 príspevkov obsahujúcich spätnú väzbu, 77 odpovedí na prieskum v rámci verejnej konzultácie, z ktorých 29 zahŕňalo písomné podania. V posúdení vplyvu sa posudzovali všetky príspevky prijaté od zainteresovaných strán.

- **Získavanie a využívanie odborných znalostí**

V priebehu prípravy tohto návrhu Komisia uskutočnila konzultácie a získala vstupy z rôznych zdrojov. Komisia okrem iného vychádzala z verejne dostupných informácií, konzultovala so sekretariátom OECD a získala vstupy od akademických pracovníkov špecializovaných v oblasti transferového oceňovania tak, že zorganizovala virtuálnu panelovú diskusiu.

- **Posúdenie vplyvu**

V rámci prípravy iniciatívy BEFIT, ktorej súčasťou je tento návrh, sa vykonalo posúdenie vplyvu. Návrh správy o posúdení vplyvu bol predložený výboru Komisie pre kontrolu regulácie 26. apríla 2023. V nadväznosti na stretnutie, ktoré sa uskutočnilo 24. mája 2023, výbor pre kontrolu regulácie 26. mája 2023 vydal kladné stanovisko a navrhol niekoľko oblastí, v ktorých bolo potrebné ďalšie zlepšenie, pokiaľ ide o náklady a prínosy celkovej iniciatívy BEFIT. V súvislosti s týmto návrhom neboli aktualizované žiadne ďalšie osobitné údaje. Zhrnutie, ktoré je súčasťou posúdenia vplyvu, bolo uverejnené na tejto adrese: **[to be added later]**

V posúdení vplyvu revidovanom v nadväznosti na odporúčania výboru pre kontrolu regulácie sa skúmal základný scenár (t. j. žiadna zmena) a dve možnosti politiky:

Možnosť 1: Začlenenie princípu nezávislého vzťahu OECD a smernice OECD o transferovom oceňovaní do práva EÚ

Táto možnosť sa týka harmonizácie noriem transferového oceňovania v rámci Únie vo forme právnych predpisov založených na zásadách. Princíp nezávislého vzťahu by sa začlenil do práva Únie. Okrem toho by sa v právnych predpisoch objasnilo postavenie a úloha smernice OECD o transferovom oceňovaní a pri výklade princípu nezávislého vzťahu by sa v nich odkazovalo na jej najnovšiu verziu. Z hľadiska účinku by sa smernica zmenila na záväzný nástroj, ale to by sa týkalo výlučne (najnovšej) verzie, ktorá by bola začlenená do práva Únie, pričom by sa to netýkalo žiadnej jej revízie. Cieľom by bolo zabezpečiť, aby členské štáty dodržiavali rovnaký princíp a zaujali jednotný prístup k uplatňovaniu transferového oceňovania.

Možnosť 2: Začlenenie princípu nezávislého vzťahu OECD a smernice OECD o transferovom oceňovaní do práva EÚ spolu s postupným vytvorením jednotných prístupov k praxi uplatňovania transferového oceňovania.

Táto možnosť vychádza z možnosti 1 a jej cieľom by bolo nielen zabezpečiť, aby členské štáty EÚ uplatňovali rovnaký princíp, ale išla by aj o krok ďalej pri zavádzaní mechanizmu,

ktorým by sa zabezpečila koordinácia názorov a výkladov smernice OECD o transferovom oceňovaní medzi členskými štátmi.

Rovnako ako v prípade možnosti 1 by sa princíp nezávislého vzťahu začlenil do práva Únie a v právnych predpisoch by sa objasnila úloha a postavenie smernice OECD o transferovom oceňovaní, ktoré by sa však doplnili aj mechanizmom na koordináciu ich výkladu a uplatňovania na úrovni Únie. Okrem toho to zahŕňa niekoľko ustanovení, ktorými sa stanovujú základné pravidlá transferového oceňovania. Touto možnosťou by sa ďalej stanovili osobitné pravidlá proti zneužívaniu pri transferovom oceňovaní. Vyzvalo by sa takisto na vytvorenie skupiny expertov, ktorá by prediskutovala výklad princípu nezávislého vzťahu a dohodla sa na ňom a zabezpečila koordinovaný výklad a prístup k praktickým problémom, ktoré vznikajú v súvislosti s postupmi transferového oceňovania v Únii.

Tieto dve možnosti sa posudzovali v porovnaní s týmito kritériami: účinnosť, efektívnosť, koherentnosť a proporcionalita. V posúdení vplyvu sa konštatuje, že uprednostňovanou možnosťou je možnosť 2.

V tomto návrhu sa zohľadňuje táto možnosť 2, aj keď s menšími zmenami. Po prvé, návrh neobsahuje žiadne osobitné pravidlo proti zneužívaniu. Návrh sa však zaoberá otázkou úprav smerom nadol ako systematickým pravidlom v súlade s prístupom podľa Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní. Po druhé, v súčasnosti sa plánuje vydanie záväzných pravidiel týkajúcich sa určitých transakcií vo forme vykonávacích aktov Rady na základe návrhu Komisie.

Komisia je toho názoru, že sa prejaví pozitívny hospodársky vplyv v dôsledku nižších nákladov na dodržiavanie predpisov tak na úrovni daňových správ, ako aj daňovníka v dôsledku väčšej daňovej istoty, a teda menšieho počtu daňových sporov. Očakáva sa, že sociálny a environmentálny vplyv bude skôr obmedzený.

Základné práva

Chránené sú základné práva, najmä požiadavky týkajúce sa ochrany osobných údajov na základe všeobecného nariadenia o ochrane údajov²⁴. Osobné údaje sa budú spracúvať len do takej miery a na také obdobie, ako je nevyhnutne potrebné na to, aby príslušné orgány zabezpečili súlad so svojimi vnútroštátnymi daňovými právnymi predpismi a zmiernili riziko daňových podvodov, daňových únikov alebo vyhýbania sa daňovým povinnostiam v členských štátoch, a to najmä tak, že overia, či sa správne uplatňujú pravidlá transferového oceňovania zakotvené v tejto smernici.

4. VPLYVY NA ROZPOČET

Medzi hlavné vplyvy iniciatívy na rozpočet z hľadiska Komisie patria dodatočné ľudské zdroje na pokrytie nových úloh a vytvorenie skupiny expertov. Táto skupina expertov bude zložená z odborníkov v oblasti transferového oceňovania a poskytne Komisii poznatky a odborné znalosti, aby zvažila, ktoré prvky by sa mali zahrnúť do vykonávacích aktov, ktoré navrhne Rade. V legislatívnom finančnom výkaze sa uvádzajú podrobnosti o požadovaných ľudských a administratívnych zdrojoch.

²⁴ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov).

5. ĎALŠIE PRVKY

- **Plány vykonávania a monitorovanie, hodnotenie a predkladanie správ**

Komisia vykoná hodnotenie smernice päť rokov po nadobudnutí účinnosti vnútroštátnych pravidiel, ktorými sa smernica transponuje, a potom každých päť rokov.

Na účely monitorovania a hodnotenia vykonávania smernice poskytnú členské štáty Komisii každoročne údaje odzrkadľujúce príslušné informácie o fungovaní smernice. Príslušné informácie sa majú vymedziť prostredníctvom vykonávacieho aktu v súlade s postupom uvedeným v článku 17 návrhu.

- **Podrobné vysvetlenie konkrétnych ustanovení návrhu**

Návrh možno rozdeliť do troch častí: 1. prvá časť sa týka princípu nezávislého vzťahu a možných dôsledkov uplatňovania tohto princípu; 2. v druhej časti sa stanovujú základné prvky, ktoré sú pre uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu dôležité, a 3. tretia časť obsahuje mechanizmus na stanovenie ďalších spoločných pravidiel, ktoré sa vzťahujú na obmedzený okruh oblastí a ktoré daňovníkom umožnia ďalšie zjednodušenie a daňovú istotu pri výklade a uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu.

i) Princíp nezávislého vzťahu

Princíp

V článku 4 sa uvádza, že ak podmienky cezhraničných vnútroskupinových transakcií nie sú nezávislými trhovými podmienkami, musia sa upraviť tak, aby v nich boli zohľadnené podmienky, ktoré by existovali medzi nezávislými stranami, a aby sa zisky zdaniili zodpovedajúcim spôsobom.

Na účely tejto smernice by sa stála prevádzkareň mala považovať za pridružený podnik, a preto všeobecné pravidlo obsiahnuté v článku 4 platí aj pre pripísanie zisku stálej prevádzkarni. V dôsledku toho by sa interné transakcie medzi ústredím a stálou prevádzkarnou mali určiť v súlade s princípom nezávislého vzťahu.

Podľa princípu nezávislého vzťahu sa cena transakcií medzi pridruženými podnikmi (ďalej len „transferové ceny“) testuje a možno ju upraviť tak, aby vyjadrovala cenu porovnateľných nekontrolovaných transakcií.

Aby sa na transakciu vzťahovalo všeobecné pravidlo stanovené v článku 4, musí sa uskutočniť medzi dvoma pridruženými subjektmi. Preto je nevyhnutné mať v rámci Únie jednotné vymedzenie pridruženého podniku. Článok 5 obsahuje vymedzenie pridruženého podniku, ktoré musia členské štáty zaviesť na účely uplatňovania pravidiel transferového oceňovania stanovených v tomto návrhu smernice.

Úpravy

Úpravy transferového oceňovania možno rozdeliť do dvoch hlavných kategórií: i) tie, ktoré vykonala daňová správa po podaní daňového priznania spoločnosti, ktoré môžu zahŕňať primárne úpravy a korešpondujúce úpravy, a ii) tie, ktoré dobrovoľne vykonal daňovník pred podaním daňového priznania spoločnosti, ktoré sú známe ako kompenzačné úpravy.

V článku 6 sa stanovujú pravidlá, ako by členské štáty mali riešiť primárne a korešpondujúce úpravy. Primárne úpravy sa týkajú zvýšenia zdaniteľných ziskov spoločnosti v dôsledku

cezhraničných transakcií s pridruženým podnikom, ktoré sa neuskutočnili v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Korešpondujúce úpravy sa vykonávajú ako reakcia na primárnu úpravu a ich cieľom je zabrániť prípadnému dvojitému zdaneniu, ku ktorému môže dôjsť v dôsledku primárnej úpravy. Keď totiž daňová správa zvýši zdaniteľné zisky spoločnosti v jednej daňovej jurisdikcii (prostredníctvom primárnej úpravy), môže byť potrebná korešpondujúca úprava s cieľom znížiť daňovú povinnosť tejto spoločnosti v druhej dotknutej daňovej jurisdikcii.

Hlavným cieľom článku 6 ods. 1 je zabezpečiť, aby členské štáty mali zavedený primeraný mechanizmus, ktorý im umožní vykonať korešpondujúcu úpravu v prípade, že sa vykoná primárna úprava v inej jurisdikcii. Ak sa korešpondujúca úprava nevykoná, je pravdepodobné, že daňovníci pôsobiaci cezhranične budú vystavení dvojitému zdaneniu, čo je situácia, ktorej je potrebné zabrániť. V tejto súvislosti by členské štáty mali mať možnosť vykonávať korešpondujúce úpravy a mali by zväžiť možnosť nepriznávať takéto úpravy iba v kontexte postupov vzájomnej dohody, ale napríklad aj ako výsledok „zrýchleného“ postupu, keď nie je pochyb o tom, že primárna úprava je opodstatnená, alebo ako výsledok spoločných kontrol.

V niektorých prípadoch môžu existovať legitímne dôvody, prečo sa korešpondujúca úprava neprizná. Členské štáty by nemali priznávať korešpondujúce úpravy, ak: i) sa primárna úprava nepovažuje za zlučiteľnú s princípom nezávislého vzťahu; ii) primárna úprava nevedie k zdaneniu sumy ziskov, z ktorej už pridružený podnik v príslušnom členskom štáte daň zaplatil, v inej jurisdikcii; iii) ak ide o jurisdikciu tretej krajiny, neexistuje zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia. Pri absencii primárnej úpravy môže členský štát vykonať úpravu smerom nadol len vtedy, ak i) úprava smerom nadol je v súlade s princípom nezávislého vzťahu; ii) suma rovnajúca sa úprave smerom nadol je zahrnutá do zisku pridruženého podniku v inej jurisdikcii; iii) príslušným jurisdikciám bolo zaslané oznámenie o zámere vykonať úpravu smerom nadol. Cieľom je zabezpečiť, aby si členské štáty mohli zachovať svoju vnútroštátnu daňovú suverenitu a právo posúdiť, či je primárna úprava v súlade s princípom nezávislého vzťahu a či nedochádza k dvojitému zdaneniu alebo dvojitému nezdaneniu.

„Kompenzačná úprava“ je vymedzená v slovníku smernice OECD o transferovom oceňovaní ako „úprava, pri ktorej daňovník vykazuje na daňové účely transferovú cenu, ktorá je podľa názoru daňovníka nezávislou trhovou cenou kontrolovanej transakcie, a to aj napriek tomu, že táto cena sa líši od sumy, ktorá bola medzi pridruženými podnikmi skutočne účtovaná“. Kompenzačné úpravy sú však príčinou dvojitého zdanenia, pretože sa zvyčajne vo všetkých jurisdikciách neuznávajú z toho dôvodu, že daňové priznanie by malo odzrkadľovať skutočné transakcie. V článku 7 sa stanovujú podmienky, za ktorých by členské štáty mali uznať kompenzačnú úpravu, aby sa zabránilo súdnym sporom a stanovil jednotný prístup ku kompenzačnej úprave v rámci Únie. Toto ustanovenie vychádza zo správy JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ o kompenzačných úpravách schválenej Spoločným fórom pre transferové oceňovanie v roku 2013 a malo by sa vykladať v spojení s ňou.

ii) Spoločné základné prvky

Presné vymedzenie obchodných a finančných vzťahov

V článku 8 smernice sa stanovuje, že výsledky transferového oceňovania sa musia určiť v súlade so skutočným konaním spriaznených osôb v kontexte zmluvných podmienok transakcie. Na dosiahnutie tohto cieľa toto ustanovenie vyžaduje dôkladné vymedzenie skutočnej transakcie

²⁵ Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie o kompenzačných úpravách (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

medzi pridruženými podnikmi prostredníctvom analýzy zmluvných vzťahov medzi zmluvnými stranami v kombinácii s konaním zmluvných strán. V tejto súvislosti musí byť kritickým prvým krokom analýzy transferového oceňovania presné vymedzenie medzipodnikových transakcií analýzou ich ekonomicky relevantných charakteristických znakov, ktoré sa odrážajú nielen v zmluvách medzi zmluvnými stranami, ale aj v ich konaní a akýchkoľvek iných relevantných skutočnostiach. Zmluvné podmienky by mali byť východiskovým bodom pre analýzu a v rozsahu, v akom je konanie alebo iné skutočnosti v rozpore s písomnou zmluvou, by sa konanie zmluvných strán (a nie podmienky písomnej zmluvy) malo považovať za najlepší dôkaz skutočne vykonanej(-ých) transakcie(-í).

Metódy transferového oceňovania

V súlade s kapitolou III smernice OECD o transferovom oceňovaní sa v článku 9 návrhu smernice odkazuje na tieto hlavné metódy transferového oceňovania.

„Metóda porovnateľnej nekontrolovanej ceny“ porovnáva cenu účtovanú za majetok alebo služby prevedené v kontrolovanej transakcii s cenou účtovanou za majetok alebo služby prevedené v porovnateľnej nekontrolovanej transakcii za porovnateľných okolností. Ak existuje rozdiel medzi týmito dvoma cenami, môže to znamenať, že podmienky obchodných a finančných vzťahov pridružených podnikov nie sú nezávislými trhovými podmienkami a že cenu kontrolovanej transakcie môže byť potrebné nahradiť cenou nekontrolovanej transakcie. Metódu porovnateľnej nekontrolovanej ceny možno uplatniť na základe transakcií daňovníka s nezávislými podnikmi (interné porovnateľné údaje) alebo na základe transakcií medzi inými nezávislými podnikmi (externé porovnateľné údaje). Hoci je táto metóda potenciálne dostupná pre všetky typy transakcií, požiadavka na porovnateľnosť produktov, aby ju bolo možné uplatniť dostatočne spoľahlivým spôsobom, je zvlášť dôležitá, pretože akýkoľvek rozdiel v produkte môže podstatne ovplyvniť cenu transakcie, pričom určiť dostatočne presné úpravy na účely porovnateľnosti pre takéto rozdiely v produktoch často nie je možné.

„Metóda následného predaja“ je založená na cene, za ktorú sa produkt zakúpený od pridruženého podniku ďalej predáva nezávislému podniku. Táto cena (ďalej len „cena následného predaja“) sa potom zníži o primeranú hrubú maržu (ďalej len „obchodné rozpätie pri následnom predaji“) určenú pomocou hrubých marží pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách, čo predstavuje sumu, z ktorej by sa predajca snažil pokryť svoje náklady na predaj a iné prevádzkové náklady a – so zreteľom na vykonávané funkcie (s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká) – dosiahnuť primeraný zisk. To, čo zostane po odpočítaní hrubej marže, možno po úprave o iné náklady spojené s nákupom výrobku (napr. clá) považovať za nezávislú trhovú cenu pôvodného prevodu majetku medzi pridruženými podnikmi.

„Metóda zvýšených nákladov“ je metóda, pri ktorej sa používajú náklady, ktoré vznikli dodávateľovi majetku (alebo služieb) v rámci kontrolovanej transakcie za majetok prevedený alebo služby poskytnuté pridruženému podniku. K týmto nákladom sa potom pripočíta primeraná prirážka určená odkazom na prirážku dosiahnutú dodávateľmi v porovnateľných nekontrolovaných transakciách, aby sa dosiahol primeraný zisk vzhľadom na vykonávané funkcie a trhové podmienky. Takúto nezávislú prirážku možno určiť pomocou prirážky, ktorú ten istý dodávateľ dosiahne pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách (interný porovnateľný údaj), alebo pomocou prirážky, ktorú by pri porovnateľných transakciách dosiahol nezávislý podnik (externý porovnateľný údaj). Vo všeobecnosti sa pri metóde zvýšených nákladov použijú marže vypočítané po odpočítaní priamych a nepriamych výrobných nákladov alebo nákladov na dodávku, ale pred odpočítaním prevádzkových nákladov podniku (napr. režijných nákladov).

„Metóda čistého obchodného rozpätia“ porovnáva čisté ziskové rozpätie vo vzťahu k primeranej základni (napr. náklady, tržby, aktíva), ktoré daňovník realizuje z kontrolovanej transakcie (alebo z transakcií, ktoré je vhodné agregovať a posudzovať spoločne), s čistým ziskovým rozpätím dosiahnutým pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách. Čistú nezávislú maržu daňovníka pri kontrolovanej(-ých) transakcii(-iách) možno určiť pomocou čistej marže, ktorú ten istý daňovník dosiahne pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách (interné porovnateľné údaje), alebo pomocou čistej marže dosiahnutej pri porovnateľných transakciách nezávislým podnikom (externé porovnateľné údaje). V prípadoch, keď sa čisté ziskové rozpätie porovnáva s nákladmi alebo tržbami, metóda čistého obchodného rozpätia funguje podobným spôsobom ako metóda zvýšených nákladov a metóda následného predaja, s výnimkou toho, že porovnáva čisté ziskové rozpätia vyplývajúce z kontrolovaných a nekontrolovaných transakcií (po odpočítaní príslušných prevádzkových nákladov) namiesto porovnávania hrubej marže pri následnom predaji alebo hrubej prirážky k nákladom. Funkčná porovnateľnosť má pri uplatňovaní metódy čistého obchodného rozpätia vo všeobecnosti väčší význam ako porovnateľnosť produktov.

Pri „metóde delenia zisku“ sa určí kombinovaný zisk z kontrolovaných transakcií, do ktorých sú zapojené pridružené podniky, a potom sa tento zisk rozdelí medzi pridružené podniky na ekonomicky prijateľnom základe s cieľom priblížiť sa rozdeleniu ziskov, ktoré by sa dohodlo na základe nezávislého vzťahu medzi nezávislými podnikmi. Tento ekonomicky prijateľný základ možno doložiť nezávislými trhovými údajmi (napr. nekontrolovanými dohodami o spoločnom podniku) alebo internými údajmi. Druhy uvedených interných údajov, ktoré sú relevantné pre rozdelenie kombinovaného zisku medzi pridružené podniky [„faktor (-y) rozdelenia“], budú závisieť od skutočností a okolností prípadu a môžu zahŕňať napríklad alokačné kľúče v súvislosti s príslušnými nákladmi na predaj, výskum a vývoj, s prevádzkovými nákladmi, aktívami alebo počtom zamestnancov pridružených podnikov. Faktor(-y) rozdelenia by mal(-i) zohľadňovať príslušné príspevky zmluvných strán k tvorbe príjmu z kontrolovanej transakcie a mali by byť primerane nezávislé od vypracovania transferového oceňovania (t. j. mali by vychádzať z objektívnych údajov, napr. z predaja nespriazneným osobám), nie z údajov týkajúcich sa protihodnôt za kontrolované transakcie (napr. z predaja pridruženým podnikom).

Kombinovaný zisk možno rozdeliť medzi pridružené podniky na základe reziduálnej alebo kontribučnej analýzy.

Pri reziduálnej analýze sa v prvom kroku určia bežné zisky, ktoré možno priradiť k príspevkom a pri ktorých možno spoľahlivo stanoviť referenčné hodnoty, t. j. zvyčajne menej komplexné príspevky, v prípade ktorých možno nájsť spoľahlivé porovnateľné údaje, a priradia sa pridruženým podnikom. Táto počiatočná protihodnota by sa zvyčajne určila použitím jednej z tradičných transakčných metód alebo metódy čistého obchodného rozpätia na určenie protihodnoty za porovnateľné transakcie medzi nezávislými podnikmi. Vo všeobecnosti by teda nezohľadňovala návratnosť, ktorá sa dosiahla druhou kategóriou príspevkov, ktoré môžu byť jedinečné a hodnotné a/alebo ich možno pripísať vysokej úrovni integrácie alebo spoločnému znášaniu ekonomicky závažných rizík. V druhom kroku by akýkoľvek zostatkový zisk (alebo strata), ktorý by ostal po odpočítaní ziskov, ktoré možno prisúdiť prvej kategórii príspevkov, vychádzal z analýzy relatívnej hodnoty druhej kategórie príspevkov zmluvných strán.

Pri kontribučnej analýze, na rozdiel od reziduálnej analýzy, sa kombinovaný zisk rozdelí medzi pridružené podniky naraz na základe relatívnej hodnoty príspevkov každého z pridružených podnikov, ktoré sa zúčastňujú na kontrolovanej transakcii.

V tomto návrhu sa neuprednostňuje žiadna z vyššie uvedených uznaných metód transferového oceňovania. Musí sa uplatniť pravidlo stanovené v článku 10, a teda sa musí zvoliť najvhodnejšia metóda s prihliadnutím na skutočnosti a okolnosti konkrétneho prípadu.

V článku 9 ods. 2 sa ďalej stanovuje, že inú metódu transferového oceňovania ako schválené metódy uvedené v odseku 1 možno použiť len vtedy, ak možno preukázať, že i) žiadnu zo schválených metód nemožno primerane použiť na určenie podmienok nezávislého vzťahu pre kontrolovanú transakciu a ii) takáto iná metóda vedie k výsledku, ktorý je konzistentný s výsledkom, ktorý by dosiahli nezávislé podniky zapojené do porovnateľných nekontrolovaných transakcií za porovnateľných okolností. Daňovník alebo daňová správa, ktorá uplatňuje použitie inej metódy, než sú schválené metódy uvedené v odseku 1, znáša bremeno preukázania, že požiadavky článku 9 ods. 2 boli splnené.

Ak sú splnené podmienky stanovené v odseku 2 a ak sa na zistenie nezávislej trhovej ceny použije technika ekonomického oceňovania, náležite sa zohľadní obsah a odporúčania správy JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ o používaní techník ekonomického oceňovania pri transferovom oceňovaní schválenej Spoločným fórom EÚ pre transferové oceňovanie v roku 2017. V správe sa uvádza komplexný opis techník oceňovania a konkrétne prvky, ktoré by sa mali zohľadniť pri ich používaní na účely transferového oceňovania.

Výber najvhodnejšej metódy

V článku 10 smernice sa stanovuje, že výber metódy transferového oceňovania musí vždy smerovať k nájdeniu najvhodnejšej metódy v danom konkrétnom prípade.

Na tento účel by sa pri výberovom procese mali zohľadňovať príslušné silné a slabé stránky metód transferového oceňovania; vhodnosť metódy posudzovanej vzhľadom na povahu kontrolovanej transakcie, ktorá sa určí najmä funkčnou analýzou; dostupnosť spoľahlivých informácií (najmä o porovnateľných údajoch z nekontrolovaných transakcií) potrebných na uplatnenie zvolenej metódy a/alebo iných metód a stupeň porovnateľnosti medzi kontrolovanými a nekontrolovanými transakciami vrátane spoľahlivosti úprav na účely porovnateľnosti, ktoré môžu byť potrebné na odstránenie podstatných rozdielov medzi nimi. Niet metódy, ktorá by bola vhodná v každej možnej situácii, ani nie je potrebné dokazovať, že určitá metóda nie je za daných okolností vhodná.

Vo všeobecnosti je metóda porovnateľnej nekontrolovanej ceny metódou vhodnou na stanovenie nezávislej trhovej ceny pre a) predaj komodít, s ktorými sa obchoduje na trhu, ktoré sú predmetom kontrolovanej transakcie a porovnateľnej(-ých) nekontrolovanej(-ých) transakcie(-í) a ktoré sa uskutočňujú za porovnateľných okolností, a to aj na rovnakej úrovni obchodného reťazca (napr. predaj druhotnému výrobcovi, distribútorovi, maloobchodníkovi atď.), a b) niektoré bežné finančné transakcie, ako sú peňažné pôžičky. Pre tieto typy transakcií môžu byť verejne prístupné trhové ceny (napríklad ceny komodít alebo úrokové sadzby).

Metóda následného predaja je najužitočnejšia, ak sa uplatňuje na operácie predaja a marketingové operácie, napríklad tie, ktoré zvyčajne vykonáva distribútor. Za určitých okolností možno obchodné rozpätie pri následnom predaji predajcu pri kontrolovanej transakcii určiť pomocou obchodného rozpätia pri následnom predaji, ktoré ten istý predajca dosahuje v prípade položiek

²⁶ Správa Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie o používaní techník ekonomického oceňovania pri transferovom oceňovaní (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

nakúpených a predaných pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách (interný porovnateľný údaj). Za iných okolností možno obchodné rozpätie pri následnom predaji určiť pomocou obchodného rozpätia pri následnom predaji, ktoré nezávislé podniky dosahujú pri porovnateľných nekontrolovaných transakciách (externé porovnateľné údaje).

Metóda zvýšených nákladov je najužitočnejšia, ak a) tovar predáva výrobca, ktorého príspevkom nie je hodnotný jedinečný nehmotný majetok, ani pri kontrolovanej transakcii neznáša neobvyklé riziká, ako to môže byť v prípade zmluvy alebo dohody o spracovaní, alebo b) ak je kontrolovanou transakciou poskytovanie služieb, v prípade ktorých príspevkom poskytovateľ a nie je žiaden hodnotný jedinečný nehmotný majetok, ani neznáša neobvyklé riziká.

Metóda čistého obchodného rozpätia funguje podobným spôsobom ako metóda zvýšených nákladov a metóda následného predaja, s výnimkou toho, že porovnáva čisté rozpätie zisku a je užitočná v prípade, že nie sú k dispozícii alebo sú obmedzené verejne dostupné spoľahlivé informácie o hrubej marži tretích strán a v dôsledku toho je ťažké uplatniť predchádzajúce tradičné transakčné metódy. Vo všeobecnosti sa konštatuje, že pri výrobe a činnostiach služieb sa používajú ukazovatele čistého ziskového rozpätia, ktoré vychádzajú z nákladov; ukazovatele, ktoré vychádzajú z tržieb, sa používajú pri predajných činnostiach a ukazovatele, ktoré vychádzajú z majetku, sa používajú pri činnostiach náročných na aktíva. V každom prípade by zvolený finančný ukazovateľ mal byť taký, ktorý: i) odzrkadľuje hodnotu funkcií, ktoré vykonávala testovaná strana (t. j. strana kontrolovanej transakcie, pre ktorú je finančný ukazovateľ testovaný), pri zohľadnení aktív a rizík; ii) je primerane nezávislý od vypracovania transferového oceňovania, t. j. mal by vychádzať z objektívnych údajov (napr. z predaja nespriazneným osobám), nie z údajov týkajúcich sa protihodnot za kontrolované transakcie (napr. z predaja pridruženým podnikom), a ktorý iii) možno merať primerane spoľahlivým a konzistentným spôsobom na úrovni kontrolovanej transakcie a porovnateľnej(-ých) nekontrolovanej(-ých) transakcie(-í).

Jednostranné metódy (metóda následného predaja, metóda zvýšených nákladov, metóda čistého obchodného rozpätia) nie sú spoľahlivé, ak každá strana transakcie vo vzťahu ku kontrolovanej transakcii poskytuje jedinečné a hodnotné príspevky alebo ak sa strany zapájajú do vysoko integrovaných činností. V takom prípade je najvhodnejšou metódou metóda delenia zisku, pretože nezávislé strany by mohli účinne oceniť transakciu v pomere k svojim príslušným príspevkom, a tak by bola obojstranná metóda vhodnejšia. Okrem toho, keďže tieto príspevky sú jedinečné a cenné, nebudú existovať žiadne spoľahlivé informácie vo forme porovnateľných údajov, ktoré by sa mohli použiť na stanovenie ceny transakcie spoľahlivejším spôsobom použitím inej metódy.

Jednostranné metódy sú vhodné v prípadoch, keď jedna zo strán poskytne všetky jedinečné a hodnotné príspevky súvisiace s kontrolovanou transakciou, zatiaľ čo druhá strana neposkytne žiaden jedinečný a cenný príspevok. V takom prípade by testovanou stranou mala byť tá, na ktorú možno najspoľahlivejším spôsobom uplatniť metódu transferového oceňovania a pre ktorú možno nájsť najspoľahlivejšie porovnateľné údaje. Strana, ktorá v súvislosti s príslušnou transakciou neposkytuje žiadny jedinečný a hodnotný príspevok, bude najčastejšie tou, na ktorú možno najspoľahlivejšie uplatniť jednostrannú metódu transferového oceňovania.

Analýza porovnateľnosti

Základom pre uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu je analýza porovnateľnosti.

Na uplatnenie princípu nezávislého vzťahu je potrebné vykonať analýzu porovnateľnosti, ktorá sa vo všeobecnosti skladá z dvoch kľúčových aspektov: i) určenie obchodných alebo finančných vzťahov medzi pridruženými podnikmi, ako aj podmienok a hospodársky významných okolností spätých s týmito vzťahmi a ii) porovnanie podmienok a hospodársky významných okolností transakcií medzi pridruženými podnikmi (kontrolované transakcie) s podmienkami a hospodársky významnými okolnosťami porovnateľných transakcií medzi nezávislými podnikmi (porovnateľné nekontrolované transakcie).

Pokiaľ ide o prvý aspekt, v článku 11 sa stanovujú faktory porovnateľnosti, ktoré by členské štáty mali zohľadniť pri určovaní okolností kontrolovanej transakcie. Týmto faktormi sú zmluvné podmienky transakcie, funkčná analýza (funkcie, ktoré každý podnik vykonáva, s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká), charakteristické znaky produktu alebo služby, ktoré sú predmetom transakcie, hospodárske podmienky a obchodné stratégie. Po zistení okolností kontrolovanej transakcie sa musí uskutočniť samotné porovnanie a posúdenie toho, či transakcia vychádza z princípu nezávislého vzťahu. Na tento účel je potrebné určiť, aká hodnota bude predmetom porovnania (t. j. musí sa zvoliť metóda transferového oceňovania) a s čím sa bude porovnávať (t. j. treba určiť prípadnú porovnateľnú nekontrolovanú transakciu).

Kontrolovaná a nekontrolovaná transakcia sa považujú za porovnateľné, ak sú ekonomicky relevantné charakteristické znaky týchto dvoch transakcií a ich okolností dostatočne podobné na to, aby umožnili spoľahlivé meranie nezávislého výsledku.

Tieto dve transakcie nemusia byť nevyhnutne identické na to, aby boli porovnateľné. Naopak, žiadny z rozdielov medzi nimi by nemal významne ovplyvniť nezávislú trhovú cenu alebo zisk; ak existujú takéto podstatné rozdiely, mali by sa vykonať dostatočne presné úpravy, aby sa odstránil ich účinok.

Tieto úpravy (ktoré sa označujú ako „úpravy na účely porovnateľnosti“) sa majú vykonať len vtedy, ak je možné zistiť vplyv významných rozdielov na cenu alebo zisky s dostatočnou presnosťou na zvýšenie spoľahlivosti výsledkov.

V článku 11 sa ďalej uvádza, že by členské štáty mali zabezpečiť, aby sa pri vyhľadávaní porovnateľných nekontrolovaných transakcií vychádzalo zo zásady transparentnosti. To znamená, že daňovníci by mali odôvodniť a zdokumentovať kroky vyhľadávania vo vzťahu k daňovej správe a, symetricky, že daňová správa by pri príprave alebo napadnutí takýchto vyhľadávaní mala pre tieto kroky daňovníkovi poskytnúť relevantné informácie.

Pri vyhľadávaní porovnateľných nekontrolovaných transakcií by sa mali náležite zohľadniť odporúčania obsiahnuté v správe JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ o používaní porovnateľných údajov v rámci EÚ, ktorú v roku 2016 schválilo Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie.

Stanovenie rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu

V niektorých prípadoch použitie metódy oceňovania prinesie jediný výsledok, ktorý predstavuje najspoľahlivejšie meranie nezávislého výsledku. V iných prípadoch možno použitím metódy dospieť k viacerým výsledkom, z ktorých možno odvodiť celý rad spoľahlivých výsledkov. V súlade s najlepšími medzinárodnými postupmi sa v článku 12 stanovuje, že ak sa uplatnením najvhodnejšej metódy dospeje k rozpätiu hodnôt, rozpätie

²⁷ Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie o používaní porovnateľných údajov v rámci EÚ (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

hodnôt v rámci nezávislého vzťahu sa musí určiť pomocou medzikvartilového rozpätia. Medzikvartilové rozpätie je rozpätie medzi 25. a 75. percentilom výsledkov získaných z porovnateľných údajov z nekontrolovaných transakcií.

V snahe minimalizovať spory a zabezpečiť jednotný prístup v celej Únii sa v ustanovení ďalej stanovuje, že i) by sa na daňovníka nemala vzťahovať úprava, ak jeho výsledky patria do medzikvartilového rozpätia, pokiaľ daňová správa alebo daňovník nepreukáže, že určité iné umiestnenie na rozpätí je odôvodnené skutočnosťami a okolnosťami konkrétneho prípadu; ii) ak výsledky kontrolovanej transakcie ležia mimo rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, daňové správy musia vykonať úpravu na medián všetkých výsledkov, pokiaľ daňovník alebo daňová správa nepreukáže, že spoľahlivejšiu nezávislú trhovú cenu v predmetnom prípade predstavuje iný bod rozpätia.

Dokumentácia o transferovom oceňovaní

Hlavným prvkom dodržiavania predpisov pri transferovom oceňovaní je dokumentácia, ktorou sa preukazuje, že príslušné transakcie sú ocenené v súlade s princípom nezávislého vzťahu. V prílohe 2 sú uvedené základné prvky pravidiel týkajúcich sa dokumentácie a Komisia ich neskôr v súlade s ustanoveniami uvedenými v článku 13 bližšie určí, aby sa prípadne doplnili také prvky, ako sú štandardné vzory, stanovenie druhu a obsahu informácií o transferovom oceňovaní, časové rámce, ktoré má dokumentácia pokryť, jazykové požiadavky a daňovníci, na ktorých sa vzťahuje povinnosť dokumentácie.

iii) Uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu a budúce spoločné pravidlá týkajúce sa konkrétnych otázok

V snahe zabezpečiť spoločné uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu bude pri uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu v členských štátoch záväzná najnovšia verzia smernice OECD o transferovom oceňovaní. Keďže sa smernica OECD o transferovom oceňovaní bude priebežne meniť, takáto nová smernica OECD by mala byť novým záväzným referenčným rámcom. Aby sa zabezpečilo dodržiavanie takejto novej smernice OECD v členských štátoch, mal by sa uplatňovať postup podľa článku 218 ods. 9 Zmluvy o fungovaní Európskej únie. Komisia môže okrem toho takisto navrhnúť zmenu tejto smernice s cieľom zohľadniť zmenu smernice OECD o transferovom oceňovaní.

Na dosiahnutie cieľa poskytnúť väčšiu istotu daňovníkom sa navrhuje stanoviť ďalšie spoločné záväzné pravidlá v oblasti transferového oceňovania prostredníctvom vykonávacích aktov. Tieto vykonávacie akty daňovníkom poskytnú jasný prehľad o tom, čo by daňové orgány v Únii považovali za prijateľné použiť pri určených transakciách, a takisto poskytnú tzv. bezpečné prístavy, ktoré znížia regulačnú záťaž a množstvo sporov.

Vzhľadom na citlivú povahu takýchto opatrení, ktoré súvisia s vnútroštátnymi výkonnými právomocami a právomocami na presadzovanie v oblasti priameho zdaňovania, uplatňovania práv zdaňovať pridelených na základe dvojstranných daňových zmlúv alebo mnohostranných daňových dohovorov, ktoré zabráňujú dvojitému zdaneniu alebo dvojitému nezdaneniu, a vzhľadom na potenciálne finančné dôsledky na základy dane členských štátov by sa vykonávacie právomoci na prijímanie rozhodnutí podľa tejto smernice mali preniesť na Radu, konajúcu na návrh Komisie.

Návrh

SMERNICA RADY**o transferovom oceňovaní**

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 115,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu²⁸,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru²⁹,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Transferové oceňovanie označuje stanovovanie cien cezhraničných transakcií medzi pridruženými podnikmi v rámci nadnárodnej skupiny podnikov. Keďže daňové výpočty vo všeobecnosti vychádzajú z účtov na úrovni subjektu, ceny alebo iné podmienky, pri ktorých sa uskutočňujú cezhraničné transakcie medzi pridruženými podnikmi, ovplyvnia výnosy a/alebo náklady príslušných subjektov v súvislosti s týmito transakciami, a v dôsledku toho budú mať vplyv na výšku zisku, ktorý každý subjekt skupiny zaznamenáva na daňové účely v jurisdikciách, v ktorých pôsobí.
- (2) Celosvetovo uznávaným štandardom na určovanie cien medzi pridruženými podnikmi na daňové účely je tzv. princíp nezávislého vzťahu. „Princíp nezávislého vzťahu“ stanovuje, že jednotliví členovia nadnárodnej skupiny podnikov musia medzi sebou realizovať transakcie tak, akoby boli nezávislými tretími stranami. Inými slovami, transakcie medzi dvoma pridruženými podnikmi by mali odzrkadľovať výsledok, ktorý by sa dosiahol, ak by strany neboli spriaznené, t. j. ak by strany boli navzájom nezávislé a výsledok (cenu alebo marže) by určovali trhové sily (na voľnom trhu).
- (3) Ak členské štáty uplatňujú alebo vykladajú princíp nezávislého vzťahu rozlične, vytvárajú situácie, ktoré by mohli poškodzovať vnútorný trh. Nekonzistentnosť uplatniteľných pravidiel transferového oceňovania by mohla nielen viesť k dvojitému zdaneniu, ale aj umožňovať presun ziskov a vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. Takáto nekonzistentnosť je vážnou daňovou prekážkou pre podniky pôsobiace cezhranične a je pravdepodobné, že spôsobuje hospodárske deformácie a neefektívnosť, pričom má negatívny vplyv na cezhraničné investície a rast.
- (4) V tejto smernici sa stanovujú pravidlá, ktoré majú zabezpečiť spoločné uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu v celej Únii s cieľom zvýšiť daňovú istotu a znížiť výskyt prípadov dvojitého zdanenia, ako aj dvojitého nezdanenia.

²⁸ Ú. v. EÚ C , , s. .

²⁹ Ú. v. EÚ C , , s. .

- (5) S cieľom zabezpečiť jednotné uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu v celej Únii by členské štáty mali uplatňovať spoločné vymedzenie pojmu „pridružené podniky“. V záujme rovnakého zaobchádzania by sa stála prevádzkareň mala na účely tejto smernice považovať za pridružený podnik, a preto by sa interné obchody medzi ústredím a stálou prevádzkarňou mali určovať v súlade s princípom nezávislého vzťahu.
- (6) S cieľom obmedziť výskyt dvojitého zdanenia by členské štáty mali mať zavedené primerané mechanizmy, ktoré im v prípade, že sa vykoná primárna úprava v inom členskom štáte alebo jurisdikcii tretej krajiny, umožnia vykonať korešpondujúcu úpravu. Členské štáty by konkrétne mali mať možnosť vykonávať korešpondujúce úpravy, ktorých priznanie by nemalo byť obmedzené iba na kontext postupov vzájomnej dohody, ale malo by byť možné aj v dôsledku: i) zrýchleného postupu, ktorý sa ukončí do 180 dní bez toho, aby bolo potrebné začať postup vzájomnej dohody, ak niet pochyb o tom, že primárna úprava je opodstatnená, alebo ii) spoločných kontrol alebo iných foriem medzinárodnej spolupráce, ako sú programy na mnohostranné hodnotenie rizika, napríklad európsky program ETACA (*European Trust and Cooperation Approach*) a medzinárodný program ICAP (*International Compliance Assurance Programme*).
- (7) Môžu existovať legitímne dôvody, pre ktoré sa korešpondujúca úprava neprizná alebo je nižšia ako primárna úprava. Členské štáty by predovšetkým nemali priznávať korešpondujúce úpravy, ak: i) sa primárna úprava nepovažuje za úpravu v súlade s princípom nezávislého vzťahu; ii) primárna úprava nevedie k zdaneniu sumy ziskov v inej jurisdikcii, v súvislosti s ktorou už pridružený podnik v príslušnom členskom štáte podlieha dani, a ak iii) v prípade, že ide o jurisdikciu tretej krajiny, neexistuje žiadna daňová zmluva. Ak nedôjde k primárnej úprave, členské štáty môžu vykonať úpravu smerom nadol, len ak: i) je úprava smerom nadol v súlade s princípom nezávislého vzťahu; ii) je suma rovnajúca sa úprave smerom nadol zahrnutá do zisku pridruženého podniku v dotknutej inej jurisdikcii a v nej podlieha dani a iii) príslušnej jurisdikcii bolo zaslané oznámenie o zámere vykonať úpravu smerom nadol. Predchádzajúce ustanovenia majú zabezpečiť: i) aby si členské štáty mohli ponechať právo posúdiť, či je primárna úprava v súlade s princípom nezávislého vzťahu, a ii) aby nedochádzalo k dvojitému zdaneniu ani k dvojitému nezdaneniu. Členské štáty by nemali vytvárať situácie dvojitého nezdanenia.
- (8) S cieľom stanoviť spoločný prístup ku kompenzačným úpravám v rámci Únie a zabrániť súdnym sporom sa v tejto smernici stanovujú podmienky, za ktorých by členské štáty mali uznať kompenzačné úpravy. Toto ustanovenie by sa malo vykladať v spojení so správou Komisie z roku 2013 s názvom Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie – správa o kompenzačných úpravách³⁰.
- (9) S cieľom zabezpečiť, aby sa výsledky transferového oceňovania určovali v súlade so skutočným konaním spriaznených osôb, táto smernica vyžaduje dôkladné vymedzenie skutočnej transakcie medzi pridruženými podnikmi pomocou analýzy zmluvných vzťahov medzi stranami v kombinácii so správaním strán. V tejto súvislosti by rozhodujúcim prvým krokom analýzy transferového oceňovania malo byť presné zadefinovanie medzipodnikových transakcií prostredníctvom analýzy ich ekonomicky relevantných charakteristických znakov, ktoré sa odrážajú nielen v zmluvách medzi zmluvnými stranami, ale aj v ich konaní a akýchkoľvek iných relevantných skutočnostiach. Zmluvné podmienky by mali byť východiskom pre analýzu, pričom pokiaľ konanie strán alebo iné skutočnosti

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, stretnutie z 5. novembra 2013: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

nie sú v súlade s písomnou zmluvou, za najlepší dôkaz skutočne vykonanej transakcie (transakcií) by sa malo považovať správanie strán (a nie podmienky písomnej zmluvy).

- (10) Metódy transferového oceňovania sa používajú na stanovenie nezávislých trhových cien pre transakcie medzi pridruženými podnikmi. Metódy uvedené v tejto smernici sú v súlade s kapitolou III smernice Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní z roku 2022 (ďalej len „smernica OECD o transferovom oceňovaní“). V tejto smernici Rady sa neuprednostňuje žiadna z týchto uznaných metód transferového oceňovania. Namiesto toho by sa malo uplatňovať pravidlo najvhodnejšej metódy stanovené v tejto smernici, a teda by sa mala zvoliť metóda, ktorá je najvhodnejšia s prihliadnutím na skutočnosti a okolnosti konkrétneho prípadu. V tejto smernici sa ďalej stanovuje, že inú metódu transferového oceňovania než metódy uznané podľa OECD možno uplatniť len vtedy, ak je možné preukázať, že: i) žiadnu z metód uznaných podľa OECD nemožno primerane uplatniť na určenie podmienok nezávislého vzťahu pre kontrolovanú transakciu (t. j. transakciu medzi pridruženými podnikmi) a ii) takáto iná metóda vedie k výsledku, ktorý je konzistentný s výsledkom, ktorý by dosiahli nezávislé podniky zapojené do porovnateľných nekontrolovaných transakcií za porovnateľných okolností. Bremeno preukázania toho, že boli splnené uvedené požiadavky, by mal niesť daňovník alebo daňová správa, ktorý(-á) použije inú metódu než jednu z metód uznaných podľa OECD. Ak sú splnené podmienky a na určenie nezávislej trhovej ceny sa použije technika ekonomického oceňovania, mal by sa náležite zohľadniť obsah a odporúčania uvedené v správe Komisie z roku 2017 s názvom Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie – správa o používaní techník ekonomického oceňovania pri transferovom oceňovaní³¹.
- (11) Výber metódy transferového oceňovania by mal byť vždy zameraný na nájdenie najvhodnejšej metódy pre konkrétny prípad. Pri procese výberu najvhodnejšej metódy transferového oceňovania by sa mali zohľadňovať i) silné a slabé stránky jednotlivých metód transferového oceňovania; ii) vhodnosť zvažovanej metódy vzhľadom na povahu kontrolovanej transakcie, stanovená najmä prostredníctvom funkčnej analýzy; iii) dostupnosť spoľahlivých informácií (najmä o porovnateľných údajoch z nekontrolovaných transakcií) potrebných na uplatnenie zvolenej metódy alebo iných metód a iv) miera porovnateľnosti medzi kontrolovanými a nekontrolovanými transakciami, zohľadňujúc aj spoľahlivosť úprav na účely porovnateľnosti, ktoré môžu byť potrebné na odstránenie podstatných rozdielov medzi nimi. Žiadna metóda nie je vhodná v každej možnej situácii a nie je ani potrebné preukázať, že konkrétna metóda nie je za daných okolností vhodná. Treba poznamenať, že jednostranné metódy, ako sú metóda následného predaja, metóda zvýšených nákladov a metóda čistého obchodného rozpätia, sa nepovažujú za spoľahlivé, ak každá zo strán transakcie poskytuje jedinečné a hodnotné príspevky v rámci kontrolovanej transakcie alebo ak sú strany zapojené do vysoko integrovaných činností. V takom prípade je najvhodnejšou metódou metóda delenia zisku, keďže nezávislé strany by zrejme v skutočnosti ocenili transakciu úmerne k svojim príslušným príspevkom, pričom v takom prípade by bola vhodnejšia dvojstranná metóda. Jednostranné metódy sú vhodné vtedy, keď jedna zo strán poskytuje všetky jedinečné a hodnotné príspevky zahrnuté do kontrolovanej transakcie, zatiaľ čo druhá strana neposkytuje žiadny jedinečný a hodnotný príspevok. V takom prípade by testovanou stranou, t. j. stranou kontrolovanej transakcie, pri ktorej sa testuje finančný

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, stretnutie z 22. júna 2017: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

ukazovateľ, mala byť tá strana, v prípade ktorej možno najspolahlivejšie uplatniť metódu transferového oceňovania a pre ktorú možno nájsť najspolahlivejšie porovnateľné údaje. Stranou, ktorá neposkytuje žiadne jedinečné a hodnotné príspevky v súvislosti s transakciou, bude najčastejšie tá strana, v prípade ktorej možno najspolahlivejšie uplatniť jednostrannú metódu transferového oceňovania.

- (12) Na uplatnenie princípu nezávislého vzťahu treba vykonať analýzu porovnateľnosti, ktorá vo všeobecnosti pozostáva z dvoch kľúčových aspektov: i) identifikovanie obchodných alebo finančných vzťahov medzi pridruženými podnikmi a podmienok a ekonomicky relevantných okolností spojených s týmito vzťahmi a ii) porovnanie podmienok a ekonomicky relevantných okolností transakcií medzi pridruženými podnikmi (kontrolované transakcie) s podmienkami a ekonomicky relevantnými okolnosťami porovnateľných transakcií medzi nezávislými podnikmi (porovnateľné nekontrolované transakcie). Faktormi porovnateľnosti, ktoré sa majú zohľadniť, sú i) zmluvné podmienky transakcie; ii) funkčná analýza (funkcie, ktoré každý podnik vykonáva, s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká); iii) charakteristické znaky produktu alebo služby, ktoré sú predmetom transakcie; iv) hospodárska situácia a v) obchodné stratégie. Po zistení okolností kontrolovanej transakcie by sa malo uskutočniť samotné porovnanie a posúdenie toho, či je transakcia v súlade s princípom nezávislého vzťahu. Na tento účel by sa podmienky skúmanej kontrolovanej transakcie mali porovnať s podmienkami porovnateľnej nekontrolovanej transakcie. Kontrolovaná a nekontrolovaná transakcia sa považujú za porovnateľné, ak sú ekonomicky relevantné charakteristické znaky obidvoch transakcií a okolností, ktoré ich sprevádzajú, dostatočne podobné na to, aby umožňovali spoľahlivé meranie nezávislého výsledku. Na to, aby boli dve transakcie porovnateľné, nemusia byť identické. Žiadny z rozdielov medzi nimi by ale nemal podstatne ovplyvniť nezávislú trhovú cenu alebo zisk; ak takéto podstatné rozdiely existujú, mali by sa vykonať primerane presné úpravy, aby sa odstránil ich účinok. Pri hľadaní porovnateľných nekontrolovaných transakcií by sa mali náležite zohľadniť odporúčania uvedené v správe Komisie z roku 2016 s názvom Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie – správa o používaní porovnateľných údajov v EÚ³².
- (13) S cieľom minimalizovať spory a zabezpečiť spoločný prístup v celej Únii sa v tejto smernici ďalej stanovuje, že pri daňovníkovi by sa nemala uplatniť úprava, ak jeho výsledky patria do medzikvartilového rozpätia, pokiaľ daňová správa alebo daňovník nepreukáže, že určité iné umiestnenie na rozpätí je odôvodnené skutočnosťami a okolnosťami konkrétneho prípadu. Ak výsledky kontrolovanej transakcie ležia mimo rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, daňové správy by mali byť povinné vykonať úpravu na medián všetkých výsledkov, pokiaľ daňovník alebo daňová správa nepreukáže, že spoľahlivejšiu nezávislú trhovú cenu v danom prípade predstavuje iný bod rozpätia.
- (14) S cieľom znížiť regulačné zaťaženie daňovníkov, ktorí pôsobia cezhranične v rámci Únie, by sa mal ďalej zaviesť spoločný prístup k dokumentácii o transferovom oceňovaní. Ak by bol stanovený jeden štandardný vzor, pravidlá týkajúce sa obsahu a jazykového režimu, lehoty a daňovníci, ktorí by mali patriť do rozsahu pôsobnosti, prinieslo by to jednoduchosť a potenciálne úspory nákladov, pričom by sa zohľadnila kapitola

³² Správa Komisie z roku 2016 s názvom Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie – správa o používaní porovnateľných údajov v EÚ (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

V „Dokumentácia“ smernice OECD o transferovom oceňovaní a kódex správania pre dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre pridružené podniky v Európskej únii³³.

- (15) Pravidlá stanovené v tejto smernici by sa mali uplatňovať spôsobom, ktorý je v súlade so smernicou OECD o transferovom oceňovaní.
- (16) S cieľom priniesť väčšiu istotu pre daňovníkov a zmierniť riziko dvojitého zdanenia táto smernica umožňuje stanoviť ďalšie spoločné záväzné pravidlá transferového oceňovania prostredníctvom vykonávacích aktov. Takéto vykonávacie akty by mali daňovníkom poskytovať jasný prehľad o tom, čo by daňové orgány v Únii považovali za prijateľné použiť pri určených transakciách, a poskytovali by tzv. bezpečné prístavy, ktoré znižujú regulačnú záťaž a počet sporov. Vzhľadom na potenciálny vplyv takýchto opatrení na výkonnú a presadzovaciu právomoc členských štátov, pokiaľ ide o priame zdaňovanie, na uplatňovanie práv zdaňovať pridelených na základe dvojstranných daňových zmlúv alebo mnohostranných daňových dohovorov, ktoré zabráňujú dvojitému zdaneniu alebo dvojitému nezdaneniu, a vzhľadom na potenciálny vplyv na základy dane členských štátov by sa vykonávacie právomoci na prijímanie rozhodnutí podľa tejto smernice mali preniesť na Radu, konajúcu na návrh Komisie.
- (17) S cieľom vyhodnotiť účinnosť nových pravidiel stanovených v tejto smernici by Komisia mala vypracovať hodnotenie na základe informácií poskytnutých členskými štátmi a ďalších dostupných údajov.
- (18) V záujme toho, aby podniky mohli priamo využívať výhody vnútorného trhu bez zbytočného dodatočného administratívneho zaťaženia, by sa informácie o daňových ustanoveniach uvedených v tejto smernici mali sprístupniť prostredníctvom jednotnej digitálnej brány v súlade s nariadením (EÚ) 2018/1724³⁴. Jednotná digitálna brána je jednotným kontaktným miestom pre cezhraničných používateľov na poskytovanie informácií, postupov a asistenčných služieb online, ktoré sú relevantné pre fungovanie vnútorného trhu.
- (19) Spracúvanie osobných údajov vykonávané v rámci tejto smernice by malo byť v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679³⁵. Členské štáty môžu spracúvať osobné údaje podľa tejto smernice na účely určenia pridružených podnikov podľa článku 5.
- (20) Obdobie uchovávania 10 rokov je odôvodnené tým, aby sa členským štátom umožnilo dodržiavať väčšinu pravidiel týkajúcich sa premlčania.
- (21) S cieľom znížiť administratívne zaťaženie daňovníkov by sa mala na Komisiu delegovať právomoc prijímať akty v súlade s článkom 290 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, pokiaľ ide o dokumentáciu o transferovom oceňovaní, a to stanovením spoločných vzorov, nastavením jazykových požiadaviek, vymedzením typu daňovníka, ktorý sa má týmito vzormi riadiť, a časových rámcov, na ktoré sa má dokumentácia vzťahovať. Je osobitne dôležité, aby Komisia počas prípravných prác uskutočnila príslušné konzultácie, a to aj na úrovni expertov, a aby tieto konzultácie

³³ Uznesenie Rady a zástupcov vlád členských štátov, ktorí sa zišli na zasadnutí Rady z 27. júna 2006, o kódexe správania pre dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre pridružené podniky v Európskej únii (DTO EÚ), 2006/C 176/01, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AAOJ.C.2006.176.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL>

³⁴ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/1724 z 2. októbra 2018 o zriadení jednotnej digitálnej brány na poskytovanie prístupu k informáciám, postupom a asistenčným službám a o riešení problémov a o zmene nariadenia (EÚ) č. 1024/2012 (Ú. v. EÚ L 295, 21.11.2018, s. 1).

³⁵ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov) (Ú. v. EÚ L 119, 4.5.2016, s. 1).

vykonávala v súlade so zásadami stanovenými v Medziinštitucionálnej dohode o lepšej tvorbe práva z 13. apríla 2016. Predovšetkým, v záujme rovnakého zastúpenia pri príprave delegovaných aktov, sa všetky dokumenty doručujú Európskemu parlamentu a Rade v rovnakom čase ako expertom z členských štátov, a experti Európskeho parlamentu a Rady majú systematický prístup na zasadnutia skupín expertov Komisie, ktoré sa zaoberajú prípravou delegovaných aktov.

- (22) Keďže cieľ tejto smernice nie je možné uspokojivo dosiahnuť na úrovni členských štátov, ale z dôvodu cezhraničnej povahy pravidiel cezhraničného oceňovania a potreby znížiť náklady na dodržiavanie predpisov na vnútornom trhu ako celku 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.
- (23) V súlade s článkom 42 ods. 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/1725 sa konzultovalo s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov, ktorý doručil svoje stanovisko [to be inserted],

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA I

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA

Článok 1

Predmet úpravy

Touto smernicou sa stanovujú pravidlá na harmonizáciu pravidiel členských štátov v oblasti transferového oceňovania a na zabezpečenie spoločného uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v rámci Únie.

Článok 2

Rozsah pôsobnosti

Táto smernica sa uplatňuje na daňovníkov, ktorí sú registrovaní v jednom alebo vo viacerých členských štátoch alebo ktorí podliehajú dani v jednom alebo vo viacerých členských štátoch, vrátane stálych prevádzkarní v jednom alebo vo viacerých členských štátoch.

Článok 3

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. „princíp nezávislého vzťahu“ je medzinárodná norma, ktorá stanovuje, že pridružené podniky musia medzi sebou realizovať transakcie tak, akoby boli nezávislými tretími stranami. Inými slovami, transakcie medzi dvoma pridruženými podnikmi by mali odzrkadľovať výsledok, ktorý by sa dosiahol, ak by strany neboli spriaznené, t. j. ak by strany boli navzájom nezávislé a výsledok (cenu alebo marže) by určovali trhové sily (na voľnom trhu);
2. „nezávislý výsledok“ je výsledok kontrolovanej transakcie, ak by podmienky, ktoré boli vytvorené alebo uložené medzi pridruženými podnikmi v rámci ich obchodných alebo finančných vzťahov, boli také, aké by sa vytvorili medzi nezávislými podnikmi;

3. „rozpätie hodnôt v rámci nezávislého vzťahu“ je rozpätie hodnôt, ktoré sú prijateľné na stanovenie toho, či sú podmienky kontrolovanej transakcie nezávislé, a ktoré vychádzajú z uplatnenia rovnakej metódy transferového oceňovania na viaceré porovnateľné údaje;
4. „stála prevádzkareň“ je stále miesto podnikania, ako je vymedzené v príslušnej dvojstrannej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia, alebo ak takáto zmluva neexistuje, vo vnútroštátnom práve;
5. „nezávislé podniky“ sú podniky, ktoré nie sú pridruženými podnikmi v zmysle článku 5;
6. „primárna úprava“ je úprava zdaniteľných ziskov spoločnosti smerom nahor, ktorú vykonáva daňová správa v prvej jurisdikcii v dôsledku uplatnenia princípu nezávislého vzťahu na transakcie zahŕňajúce pridružený podnik v druhej daňovej jurisdikcii;
7. „korešpondujúca úprava“ je úprava zdaniteľných ziskov spoločnosti smerom nadol, ktorú vykonáva daňová správa v druhej jurisdikcii v dôsledku primárnej úpravy vykonanej daňovou správou v prvej jurisdikcii tak, aby rozdelenie ziskov medzi týmito dvoma jurisdikciami bolo konzistentné;
8. „kompenzačná úprava“ je úprava, pri ktorej daňovník vykazuje na daňové účely transferovú cenu, ktorá je podľa názoru daňovníka nezávislou trhovou cenou kontrolovanej transakcie, a to aj napriek tomu, že táto cena sa líši od sumy, ktorá bola medzi pridruženými podnikmi skutočne účtovaná;
9. „metóda porovnateľnej nekontrolovanej ceny“ je metóda transferového oceňovania, pri ktorej sa porovnáva cena za majetok alebo služby prevedené v kontrolovanej transakcii s cenou účtovanou za majetok alebo služby prevedené v porovnateľnej nekontrolovanej transakcii za porovnateľných okolností;
10. „metóda následného predaja“ je metóda transferového oceňovania založená na cene, za ktorú sa produkt zakúpený od pridruženého podniku ďalej predáva nezávislému podniku; táto cena následného predaja sa zníži o obchodné rozpätie pri následnom predaji a výsledok po odpočítaní obchodného rozpätia pri následnom predaji možno po úprave o ostatné náklady spojené s nákupom výrobku, napr. clá, považovať za nezávislú trhovú cenu pôvodného prevodu majetku medzi pridruženými podnikmi;
11. „metóda zvýšených nákladov“ je metóda transferového oceňovania, pri ktorej sa používajú náklady, ktoré vznikli dodávateľovi majetku (alebo služieb) v rámci kontrolovanej transakcie; k týmto nákladom sa pripočíta primeraná prirážka, aby sa dosiahol primeraný zisk vzhľadom na vykonávané funkcie (s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká) a trhovú podmienky; danú cenu po pripočítaní prirážky k správnej nákladovej základni možno považovať za nezávislú cenu pôvodnej kontrolovanej transakcie;
12. „metóda čistého obchodného rozpätia“ je transakčná zisková metóda, pri ktorej sa skúma čisté ziskové rozpätie vo vzťahu k primeranej základni, napr. nákladom, tržbám, aktívam, ktoré daňovník realizuje z kontrolovanej transakcie, ktorú je vhodné agregovať;
13. „metóda delenia zisku“ je transakčná metóda delenia zisku, ktorá ukazuje príslušné zisky z kontrolovanej transakcie (alebo kontrolovaných transakcií, ktoré je vhodné agregovať), ktoré sa majú rozdeliť medzi pridružené podniky, pričom následne sa tieto zisky rozdelia medzi pridružené podniky na ekonomicky prijateľnom základe,

ktorý sa približuje rozdeleniu ziskov, ktoré by bolo dohodnuté na základe nezávislého vzťahu;

14. „analýza porovnateľnosti“ je porovnanie kontrolovanej transakcie s nekontrolovanou transakciou;
15. „kontrolovaná transakcia“ je transakcia medzi dvoma pridruženými podnikmi;
16. „porovnateľná nekontrolovaná transakcia“ je transakcia medzi nezávislými podnikmi, ktorá je porovnateľná so skúmanou kontrolovanou transakciou;
17. „nadmárodná skupina podnikov“ je nadnárodná skupina pridružených podnikov sídlom ekonomickej činnosti v dvoch alebo vo viacerých jurisdikciách;
18. „smernica OECD o transferovom oceňovaní“ je smernica OECD o transferovom oceňovaní pre nadnárodné spoločnosti a správu daní z roku 2022, ktorú schválila Rada OECD podľa odporúčania Rady OECD o určovaní transferového oceňovania medzi pridruženými podnikmi [C(95)126/final], zmenená 20. januára 2022 a zahrnutá do prílohy I, ako aj akékoľvek ďalšie zmeny tejto smernice OECD o transferovom oceňovaní, ktoré Únia schválila v kontexte Výboru OECD pre daňové záležitosti prijatím pozície Únie podľa článku 218 ods. 9 ZFEÚ;
19. „dohoda o príspevkoch na náklady“ je zmluvná dohoda medzi podnikmi o podieľaní sa na príspevkoch a rizikách spojených so spoločným vývojom, výrobou alebo získavaním nehmotného majetku, hmotného majetku alebo služieb s tým, že sa očakáva, že takýto nehmotný majetok, hmotný majetok alebo služby vytvoria výhody pre jednotlivé podniky každého z účastníkov.

KAPITOLA II

PRAVIDLÁ TRANSFEROVÉHO OCEŇOVANIA

Článok 4

Všeobecné pravidlo o uplatňovaní princípu nezávislého vzťahu

1. Členské štáty zabezpečia, aby v prípade, že sa podnik zapája do jednej či viacerých obchodných alebo finančných cezhraničných transakcií s pridruženým podnikom, tento podnik určil výšku svojich zdaniteľných ziskov spôsobom, ktorý je v súlade s princípom nezávislého vzťahu.
2. Členské štáty zabezpečia, aby v prípade, že podmienky vytvorené alebo uložené v obchodných alebo finančných cezhraničných transakciách medzi pridruženými podnikmi nie sú v súlade s princípom nezávislého vzťahu, akákoľvek suma ziskov, ktorá by vznikla jednému z podnikov a bola by pre tento podnik zdaniteľná v členskom štáte, ak by podmienky transakcií boli v súlade s princípom nezávislého vzťahu, avšak tomuto podniku nevznikla pre neexistenciu podmienok nezávislého vzťahu, bola zahrnutá do zdaniteľných ziskov tohto podniku a zodpovedajúcim spôsobom zdanená.

Článok 5

Pridružené podniky

1. „Pridružený podnik“ na účely tejto smernice je osoba, ktorá je prepojená s inou osobou ktorýmkoľvek 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.
- 2. Ak sa na riadení, kontrole, kapitále alebo zisku tej istej osoby zúčastňuje viac ako jedna osoba, ako sa uvádza v odseku 1, všetky dotknuté osoby sa považujú za pridružené podniky.
 - 3. Ak sa tie isté osoby zúčastňujú na riadení, kontrole, kapitále alebo zisku viac ako jednej osoby, ako sa uvádza v odseku 1, všetky dotknuté osoby sa považujú za pridružené podniky.
 - 4. Na účely odsekov 1 a 2 je osobou právnická aj fyzická osoba. Osoba, ktorá koná spoločne s inou osobou, pokiaľ ide o hlasovacie práva alebo vlastníctvo kapitálu subjektu, sa považuje za osobu, ktorá má účasť na všetkých hlasovacích právach alebo vlastníctve kapitálu daného subjektu, ktoré má v držbe táto iná osoba.
 - 5. Pri nepriamej účasti sa splnenie kritérií stanovených v odseku 1 písm. b) a c) určuje vynásobením podielov účasti v spoločnostiach nižších úrovní. Osoba s viac ako 50 % hlasovacích práv sa považuje za držiteľa 100 % hlasovacích práv.
 - 6. Fyzická osoba, jej manžel/manželka alebo uznaný partner v súlade s uplatniteľným vnútroštátnym právom a jej priami predkovia alebo potomkovia a jej súrodenci sa považujú za jednu osobu.
 - 7. Stála prevádzkareň sa považuje za pridružený podnik podniku, ktorého je súčasťou.

Článok 6

Korešpondujúce úpravy

- 1. Ak sa vykoná primárna úprava, členské štáty zabezpečia, aby vykonali korešpondujúcu úpravu s cieľom zabrániť dvojitému zdaneniu, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) členský štát, ktorý bol požiadaný o vykonanie korešpondujúcej úpravy, súhlasí s tým, že primárna úprava je v súlade s princípom nezávislého vzťahu, a to tak v zásade, ako aj vo vzťahu k danej sume;
 - b) primárna úprava vedie k zdaneniu sumy ziskov v inej jurisdikcii, v súvislosti s ktorou pridružený podnik v členskom štáte, ktorý bol požiadaný o vykonanie korešpondujúcej úpravy, už podlieha dani v tomto členskom štáte;
 - c) ak ide o jurisdikciu tretej krajiny, existuje platná daňová zmluva, aby sa predišlo ekonomickému dvojitému zdaneniu.
- 2. Členské štáty môžu priznať korešpondujúcu úpravu v dôsledku postupu vzájomnej dohody podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia na základe medzivládneho

dohovoru z roku 1990 o zamedzení dvojitého zdanenia (ďalej len „arbitrážny dohovor“)³⁶ alebo podľa smernice (EÚ) 2017/1852³⁷.

3. Bez ohľadu na odsek 2 členské štáty zabezpečia, aby korešpondujúcu úpravu bolo možné vykonať na žiadosť daňovníka vzhľadom na primárnu úpravu vykonanú v inej jurisdikcii. Na korešpondujúce úpravy vykonávané podľa tohto odseku sa uplatňuje tento postup:
 - a) v žiadosti daňovníka sa:
 - i) uvedú všetky skutkové a právne okolnosti potrebné na vyhodnotenie primárnej úpravy vykonanej v dotknutej inej jurisdikcii, a to na základe princípu nezávislého vzťahu;
 - ii) predloží osvedčenie (alebo rovnocenný doklad) potvrdzujúce konečnú povahu primárnej úpravy v zahraničí; ak primárna úprava ku dňu predloženia žiadosti ešte nie je konečná, uvedie sa táto skutočnosť spolu s podmienkami na to, aby sa úpravy stali konečnými; osvedčenie o konečnej povahe primárnej úpravy sa však napriek tomu musí dotknutému členskému štátu predložiť pred tým, ako sa prizná korešpondujúca úprava.
 - b) členské štáty vyhlásia žiadosť za prípustnú do 30 dní prostredníctvom oznámenia daňovníkovi, ak boli predložené všetky informácie uvedené v odseku 3 písm. a). V rovnakej lehote členské štáty oznámia daňovníkovi akékoľvek chýbajúce potrebné informácie a poskytnú mu aspoň 30 dní na ich predloženie. Ak daňovník požadované informácie nepredloží v stanovenej lehote, žiadosť sa môže zamietnuť ako neprípustná;
 - c) členské štáty zabezpečia, aby sa tento postup v prípade, keď primárna úprava vykonaná v inom členskom štáte vedie k dvojitému zdaneniu, ukončil do 180 dní od doručenia žiadosti daňovníka odôvodneným prijatím alebo zamietnutím žiadosti;
 - d) v prípade prijatia žiadosti členské štáty oznámia daňovému orgánu druhej dotknutej jurisdikcie uznanie korešpondujúcej úpravy;
 - e) členské štáty zabezpečia, aby v prípade nepriznania korešpondujúcej úpravy daňovník stále mohol využiť postupy vzájomnej dohody podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, arbitrážneho dohovoru alebo smernice (EÚ) 2017/1852.
4. Bez ohľadu na odseky 2 a 3 členské štáty zabezpečia, aby bolo možné vykonať korešpondujúcu úpravu v dôsledku spoločných daňových kontrol alebo iných foriem medzinárodnej administratívnej spolupráce, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) príslušné daňové správy sa dohodnú na stanovení nezávislej trhovej ceny;
 - b) primárna úprava a korešpondujúca úprava sa priznajú symetricky v tej istej sume vo všetkých príslušných jurisdikciách.
5. Bez ohľadu na odsek 1, ak nedôjde k primárnej úprave, členské štáty môžu vykonať úpravu smerom nadol, len ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) úprava smerom nadol je v súlade s princípom nezávislého vzťahu, a to tak v zásade, ako aj vo vzťahu k danej sume;

³⁶ Dohovor 90/463/EHS z 23. júla 1990 o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov združených podnikov (Ú. v. ES L 225, 20.8.1990, s. 10).

³⁷ Smernica Rady (EÚ) 2017/1852 z 10. októbra 2017 o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia v Európskej únii (Ú. v. EÚ L 265, 14.10.2017, s. 1).

- b) suma rovnajúca sa úprave smerom nadol je zahrnutá do zisku pridruženého podniku v dotknutej inej jurisdikcii a zdaňuje sa tak v danom členskom štáte, ako aj v tejto inej jurisdikcii, a preto podlieha dvojitému zdaneniu;
- c) členský štát, ktorý bol požiadaný o vykonanie úpravy smerom nadol, oznámil daňovej správe príslušnej jurisdikcie svoj zámer vykonať úpravu smerom nadol, pričom uviedol všetky skutkové a právne okolnosti potrebné na vyhodnotenie úpravy smerom nadol podľa princípu nezávislého vzťahu.

Článok 7

Kompenzačná úprava

Členské štáty zabezpečia, aby sa akceptovala kompenzačná úprava vo forme koncoročnej úpravy iniciovanej daňovníkom, ak sú splnené tieto podmienky:

- a) daňovník pred zaznamenaním príslušnej transakcie alebo série transakcií vynaložil primerané úsilie na dosiahnutie nezávislého výsledku;
- b) daňovník vykoná túto úpravu symetricky v účtovných závierkach vo všetkých dotknutých členských štátoch;
- c) daňovník uplatňuje rovnaký prístup konzistentne v priebehu času;
- d) daňovník vykoná úpravu pred podaním daňového priznania;
- e) daňovník je schopný vysvetliť, prečo ním prognózované údaje nezodpovedali dosiahnutému výsledku.

Článok 8

Identifikácia obchodných alebo finančných vzťahov

1. Členské štáty zabezpečia, aby sa uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu začalo identifikovaním a presným vymedzením jednak obchodných a finančných vzťahov pridružených podnikov a jednak samotnej transakcie alebo transakcií medzi pridruženými podnikmi.
2. Identifikácia a presné vymedzenie obchodných a finančných vzťahov pridružených podnikov a samotnej transakcie (transakcií) sú založené na týchto aspektoch:
 - a) predbežná rozsiahla znalosť daného odvetvia, v ktorom pridružené podniky pôsobia, a faktorov, ktoré ovplyvňujú výkonnosť podnikov pôsobiacich v tomto odvetví;
 - b) analýza fungovania každého pridruženého podniku s cieľom identifikovať jeho obchodné alebo finančné vzťahy s pridruženými podnikmi;
 - c) analýza ekonomicky relevantných charakteristických znakov kontrolovaných transakcií z hľadiska ich formy aj podstaty.

Článok 9

Metódy transferového oceňovania

1. Členské štáty zabezpečia, aby sa nezávislá trhovú cena účtovaná v rámci kontrolovanej transakcie medzi pridruženými podnikmi stanovila s použitím jednej z týchto metód transferového oceňovania:
 - a) metóda porovnateľnej nekontrolovanej ceny;
 - b) metóda následného predaja;

- c) metóda zvýšených nákladov;
 - d) metóda čistého obchodného rozpätia;
 - e) metóda delenia zisku.
2. Popri metódach uvedených v odseku 1 členské štáty povolia uplatňovanie akýchkoľvek iných metód a techník oceňovania na odhadnutie nezávislej trhovej ceny iba vtedy, ak je možné uspokojivo preukázať, že:
- a) žiadna z metód uvedených v odseku 1 nie je vhodná ani realizovateľná za okolností daného prípadu;
 - b) zvolená metóda alebo technika oceňovania je v súlade s princípom nezávislého vzťahu a poskytuje spoľahlivejší odhad nezávislého výsledku než metódy uvedené v odseku 1.

Článok 10

Pravidlo najvhodnejšej metódy

1. Členské štáty zabezpečia, aby sa nezávislá trhovú cena stanovila uplatnením najvhodnejšej metódy transferového oceňovania vzhľadom na okolnosti daného prípadu.
2. Najvhodnejšia metóda transferového oceňovania sa vyberá spomedzi metód transferového oceňovania stanovených v článku 9, pričom sa zohľadňujú tieto kritériá:
- a) silné a slabé stránky jednotlivých metód transferového oceňovania;
 - b) vhodnosť metódy transferového oceňovania vzhľadom na povahu kontrolovanej transakcie, stanovená najmä prostredníctvom analýzy funkcií vykonávaných každým podnikom v kontrolovanej transakcii, s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká;
 - c) miera porovnateľnosti medzi kontrolovanými a nekontrolovanými transakciami, zohľadňujúc aj spoľahlivosť prípadných úprav na účely porovnateľnosti, ktoré môžu byť nutné na odstránenie rozdielov medzi nimi;
 - d) dostupnosť spoľahlivých informácií potrebných na uplatnenie zvolenej metódy transferového oceňovania.

Článok 11

Analýza porovnateľnosti

1. Členské štáty vyhodnotia, či kontrolovaná transakcia vedie k nezávislému výsledku, tak, že porovnajú podmienky kontrolovanej transakcie s podmienkami, ktoré by existovali, ak by pridružené podniky boli nezávislé a ak by uskutočnili porovnateľnú transakciu za porovnateľných okolností.
2. Členské štáty zabezpečia, aby analyzované transakcie boli porovnateľné. S cieľom určiť, či sú dve alebo viaceré transakcie porovnateľné, sa zohľadnia nasledujúce faktory, a to v rozsahu, v akom sú ekonomicky relevantné pre skutočnosti a okolnosti transakcie:
- a) zmluvné podmienky transakcie;

- b) funkcie, ktoré vykonáva každá zo strán transakcie, s prihliadnutím na použité aktíva a znášané riziká, vrátane toho, ako tieto funkcie súvisia so širšou tvorbou hodnoty nadnárodnou skupinou podnikov, do ktorej strany patria, okolností transakcie a praxe v odvetví;
 - c) charakteristické znaky prevedeného majetku alebo poskytnutých služieb;
 - d) hospodárska situácia strán a trhu, na ktorom strany pôsobia;
 - e) obchodné stratégie strán.
3. Nekontrolovaná transakcia je porovnateľná s kontrolovanou transakciou, ak je splnená niektorá z týchto podmienok:
- a) žiadny z (prípadných) rozdielov medzi porovnávanými transakciami alebo medzi podnikmi vykonávajúcimi tieto transakcie by nemohol podstatne ovplyvniť cenu na voľnom trhu;
 - b) je možné vykonať primerane presné úpravy, aby sa odstránili podstatné účinky uvedených rozdielov.
4. Členské štáty zabezpečia, aby hľadanie porovnateľných nekontrolovaných transakcií bolo transparentné a reprodukovateľné.

Článok 12

Určenie rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu

1. Členské štáty zabezpečia, aby sa v prípade, keď uplatnenie metód transferového oceňovania vedie k vytvoreniu rozpätia hodnôt, toto rozpätie hodnôt v rámci nezávislého vzťahu stanovilo s použitím medzikvartilového rozpätia výsledkov porovnateľných údajov z nekontrolovaných transakcií.
2. Medzikvartilové rozpätie je rozpätie medzi 25. a 75. percentilom výsledkov získaných z porovnateľných údajov z nekontrolovaných transakcií.
3. Členské štáty zabezpečia, aby sa pri daňovníkovi neuplatnila úprava, ak jeho výsledky patria do rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, pokiaľ sa nepreukáže, že určité iné umiestnenie na rozpätí je odôvodnené skutočnosťami a okolnosťami konkrétneho prípadu.
4. Členské štáty zabezpečia, aby sa v prípade, že výsledky kontrolovanej transakcie ležia mimo rozpätia hodnôt v rámci nezávislého vzťahu, vykonala úprava na medián všetkých výsledkov, pokiaľ sa nepreukáže, že akýkoľvek iný bod rozpätia predstavuje nezávislú trhovú cenu s prihliadnutím na okolnosti konkrétneho prípadu. Medián je 50. percentil rozpätia výsledkov porovnateľných nekontrolovaných transakcií.

Článok 13

Dokumentácia o transferovom oceňovaní

1. Členské štáty zabezpečia, aby mal daňovník k dispozícii dostatočné informácie a analýzy na overenie toho, že podmienky jeho transakcií s pridruženými podnikmi sú v súlade s článkom 4 ods. 1, pričom by mali zahŕňať aspoň prvky uvedené v článkoch 8, 9, 10, 11 a 12.
2. Komisia je splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 18 s cieľom ďalej doplniť pravidlo uvedené v odseku 1, pokiaľ ide o dokumentáciu, a to

stanovením spoločných vzorov, nastavením jazykových požiadaviek, vymedzením typu daňovníka, ktorý sa má týmito vzormi riadiť, a časových rámcov, na ktoré sa má dokumentácia vzťahovať.

KAPITOLA III

ORGANIZAČNÉ ASPEKTY

Článok 14

Uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu

1. Členské štáty zahrnú do vnútroštátnych pravidiel, ktorými sa transponujú pravidlá transferového oceňovania stanovené v kapitole II tejto smernice, ustanovenia, ktorými sa zabezpečí, aby sa tieto pravidlá transferového oceňovania uplatňovali spôsobom, ktorý je v súlade so smernicou OECD o transferovom oceňovaní.
2. Rada môže stanoviť ďalšie pravidlá, ktoré budú v súlade so smernicou OECD o transferovom oceňovaní a budú upravovať, ako sa majú princípy nezávislého vzťahu a ostatné ustanovenia uvedené v kapitole II tejto smernice uplatňovať na konkrétne transakcie s cieľom zabezpečiť väčšiu daňovú istotu a zmierniť riziko dvojitého zdanenia. Ide o tieto konkrétne transakcie alebo obchody:
 - a) prevod nehmotného majetku alebo práv k nehmotnému majetku medzi pridruženými podnikmi vrátane ťažko ohodnotiteľného nehmotného majetku;
 - b) poskytovanie služieb medzi pridruženými podnikmi vrátane poskytovania marketingových a distribučných služieb;
 - c) dohody o príspevkoch na náklady medzi pridruženými podnikmi;
 - d) transakcie medzi pridruženými podnikmi v rámci reštrukturalizácie podnikov;
 - e) finančné transakcie;
 - f) obchody medzi ústredím a jeho stálymi prevádzkarňami.
3. Pravidlá uvedené v odseku 2 sa prijímú prostredníctvom vykonávacích aktov Rady na základe návrhu Komisie.

KAPITOLA IV

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 15

Hodnotenie

1. Komisia skúma a hodnotí uplatňovanie tejto smernice každých päť rokov a predkladá správu o svojom hodnotení Európskemu parlamentu a Rade. Prvá správa sa predloží do 31. decembra 2031.
2. Členské štáty oznamujú Komisii príslušné informácie na účely hodnotenia tejto smernice s cieľom zlepšiť uplatňovanie princípu nezávislého vzťahu, znížiť mieru dvojitého zdanenia, ako aj bojovať proti zneužívaniu daňových predpisov, a to v súlade s odsekom 3.

3. Komisia prostredníctvom vykonávacích aktov bližšie určí informácie, ktoré majú členské štáty poskytovať v súlade s odsekom 2, ako aj formát a podmienky oznamovania uvedených informácií. Uvedené vykonávacie akty sa prijímajú v súlade s postupom preskúmania uvedeným v článku 17.
4. Komisia považuje informácie, ktoré jej boli oznámené podľa odseku 2, za dôverné v súlade s ustanoveniami uplatniteľnými na inštitúcie Únie a článkom 16 tejto smernice.
5. Informácie, ktoré oznamuje členský štát Komisii podľa odseku 2, ako aj akékoľvek správy alebo dokumenty, ktoré Komisia vypracúva s použitím takýchto informácií, sa môžu postúpiť iným členským štátom. Na takéto informácie sa vzťahuje povinnosť zachovávať úradné tajomstvo a uplatňuje sa na ne ochrana poskytovaná podobným informáciám podľa vnútroštátneho práva členského štátu, ktorý tieto informácie prijal.

Článok 16 **Ochrana údajov**

1. Členské štáty môžu spracúvať osobné údaje podľa tejto smernice na účely uplatňovania článku 5. Pri spracúvaní osobných údajov na účely tejto smernice sa príslušné orgány členských štátov považujú za prevádzkovateľov v zmysle článku 4 ods. 7 nariadenia (EÚ) 2016/679, a to v rozsahu pôsobnosti ich príslušných činností na základe tejto smernice.
2. Informácie vrátane osobných údajov, ktoré sa spracúvajú v súlade s touto smernicou, sa uchovávajú len tak dlho, ako je to potrebné na dosiahnutie účelov tejto smernice, a to v súlade s vnútroštátnym právom každého prevádzkovateľa týkajúcim sa premlčania, v žiadnom prípade však nie dlhšie ako desať rokov.

Článok 17 **Postup výboru**

1. Komisii pomáha výbor. Uvedený výbor je výborom v zmysle nariadenia (EÚ) č. 182/2014³⁸.
2. Ak sa odkazuje na tento odsek, uplatňuje sa článok 5 nariadenia (EÚ) č. 182/2011.

Článok 18 **Vykonávanie delegovania právomoci**

1. Komisii sa udeľuje právomoc prijať delegovaný akt uvedený v článku 13 za podmienok stanovených v tomto článku.
2. Delegovanie právomoci uvedené v článku 13 môže Rada kedykoľvek odvolať. Rozhodnutím o odvolaní sa ukončuje delegovanie právomoci, ktoré sa v ňom uvádza. Rozhodnutie nadobúda účinnosť dňom nasledujúcim po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie* alebo k neskoršiemu dátumu, ktorý je v ňom určený. Nie je ním dotknutá platnosť delegovaného aktu, ak už nadobudol účinnosť.

³⁸ 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 – 18).

3. Komisia pred prijatím delegovaného aktu konzultuje s expertmi určenými jednotlivými členskými štátmi v súlade so zásadami stanovenými v Medziinštitucionálnej dohode o lepšej tvorbe práva z 13. apríla 2016.
4. Komisia oznamuje delegovaný akt hneď po jeho prijatí Rade.
5. Delegovaný akt prijatý podľa článku 13 nadobúda účinnosť okamžite a uplatňuje sa, pokiaľ Rada voči nemu nevznesie námietku. Rada môže voči delegovanému aktu vzniesť námietku do dvoch mesiacov od oznámenia uvedeného aktu. Na podnet Rady sa táto lehota predĺži o dva mesiace. V takom prípade Komisia okamžite po oznámení rozhodnutia Rady vzniesť námietku akt zruší.

Článok 19

Informovanie Európskeho parlamentu

Komisia informuje Európsky parlament o prijatí delegovaných aktov, o akejkolvek námietke vznesenej proti uvedeným aktom a o odvolaní delegovania právomocí Radou.

6.

Článok 20

Transpozícia

1. Členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do [31. decembra 2025] zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Znenie týchto ustanovení bezodkladne oznámia Komisii.

Tieto ustanovenia uplatňujú od [1. januára 2026].

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

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátneho práva, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 21

Nadobudnutie účinnosti

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

Článok 22

Adresáti

Táto smernica je určená členským štátom.

V Štrasburgu

*Za Radu
predseda/predsedníčka*

LEGISLATÍVNY FINANČNÝ VÝKAZ

1. RÁMEC NÁVRHU/INICIATÍVY

1.1. Názov návrhu/iniciatívy

Smernica o transferovom oceňovaní

1.2. Príslušné oblasti politiky

Daňová politika

1.3. Návrh/iniciatíva sa týka:

☒ **novej akcie**

☐ **novej akcie, ktorá nadväzuje na pilotný projekt/prípravnú akciu³⁹**

☐ **predĺženia trvania existujúcej akcie**

☐ **zlúčenia jednej alebo viacerých akcií do ďalšej/novej akcie alebo presmerovania jednej alebo viacerých akcií na ďalšiu/novú akciu**

1.4. Ciele

1.4.1. Všeobecné ciele

Zvýšenie daňovej istoty; cieľom návrhu je zvýšiť daňovú istotu zavedením jasnejšieho a jednotnejšieho prístupu k transferovému oceňovaniu v celej EÚ.

1.4.2. Špecifické ciele

1. Začlenenie princípu nezávislého vzťahu do právnych predpisov EÚ.
2. Objasnenie úlohy smernice OECD o transferovom oceňovaní.
3. Zaručenie jednotného uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v celej Únii.
4. Zníženie dvojitého zdanenia a dvojitého nezdanenia.

1.4.3. Očakávané výsledky a vplyv

Uved'te, aký vplyv by mal mať návrh/iniciatíva na prijímateľov/cieľové skupiny.

Jasnejšie a harmonizovanejšie pravidlá by mohli viesť aj k zníženiu počtu sporov súvisiacich s transferovým oceňovaním v celej EÚ, ako aj k zníženiu dvojitého zdanenia a dvojitého nezdanenia. Jednotnejší prístup k transferovému oceňovaniu môže viesť k zníženiu nákladov súvisiacich s dodržiavaním pravidiel transferového oceňovania v jednotlivých členských štátoch.

1.4.4. Ukazovatele výkonnosti

Uved'te ukazovatele na monitorovanie pokroku a dosiahnutých výsledkov.

1. Cieľ: Zníženie rizika dvojitého zdanenia a súdnych sporov.

Ukazovatele: Počet sporov týkajúcich sa dvojitého zdanenia medzi členskými štátmi, ktoré sa uvádzajú ako „nové prípady“ (po začiatku uplatňovania smernice o transferovom oceňovaní), v rámci postupov vzájomnej dohody a prípadov podľa arbitrážneho dohovoru.

³⁹

Podľa článku 58 ods. 2 písm. a) alebo b) nariadenia o rozpočtových pravidlách.

Nástroje merania: Údaje zhromaždené GR TAXUD o nových postupoch vzájomnej dohody a počtoch prípadov podľa arbitrážneho dohovoru a smernice o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia.

2. Cieľ: Zvýšenie daňovej istoty

Ukazovatele: Počet sporov týkajúcich sa dvojitého zdanenia medzi členskými štátmi, ktoré sa uvádzajú ako „nové prípady“ (po začiatku uplatňovania smernice o transferovom oceňovaní), v rámci postupov vzájomnej dohody a prípadov podľa arbitrážneho dohovoru.

Nástroje merania: Údaje zhromaždené GR TAXUD o nových postupoch vzájomnej dohody a počtoch prípadov podľa arbitrážneho dohovoru a smernice o mechanizmoch riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia.

1.5. Dôvody návrhu/iniciatívy

1.5.1. Požiadavky, ktoré sa majú splniť v krátkodobom alebo dlhodobom horizonte vrátane podrobného harmonogramu prvej fázy vykonávania iniciatívy

Cieľom Komisie je predložiť návrhy vykonávacích aktov týkajúcich sa väčšiny transakcií uvedených v článku 14 a uviesť ďalšie spresnenia týkajúce sa jednotnej dokumentácie o transferovom oceňovaní uvedenej v článku 13 počas prvých piatich rokov uplatňovania smernice.

1.5.2. Prínos zapojenia Únie (môže byť výsledkom rôznych faktorov, napr. lepšej koordinácie, právnej istoty, väčšej účinnosti alebo komplementárnosti). Na účely tohto bodu je „prínos zapojenia Únie“ hodnota vyplývajúca zo zásahu Únie, ktorá dopĺňa hodnotu, ktorú by inak vytvorili len samotné členské štáty.

Dôvody na akciu na európskej úrovni (*ex ante*)

Všetky členské štáty EÚ prevzali princíp nezávislého vzťahu do svojich vnútroštátnych právnych predpisov. Medzi vnútroštátnymi právnymi predpismi členských štátov sú však relevantné rozdiely. Okrem toho sa postavenie a úloha smernice OECD o transferovom oceňovaní v jednotlivých členských štátoch líšia a vedú k rozdielnym výkladom nezávislého vzťahu.

Očakávaný prínos vytvorený Úniou (*ex post*)

Vzhľadom na inherentný cezhraničný prvok transferového oceňovania vyplýva pridaná hodnota zapojenia Únie z možnosti vytvoriť jednotný prístup k transferovému oceňovaniu v celej EÚ, ktorý povedie k väčšej daňovej istote a možno ho dosiahnuť len na úrovni EÚ.

1.5.3. Poznatky získané z podobných skúseností v minulosti

Táto legislatívna iniciatíva je na úrovni EÚ nová. Pravidlá transferového oceňovania nie sú harmonizované na úrovni EÚ prostredníctvom legislatívnych aktov. V minulosti sa Komisia zaoberala otázkami transferového oceňovania v rámci činnosti Spoločného fóra EÚ pre transferové oceňovanie⁴⁰, skupiny expertov zriadenej Komisiou v roku 2002, ktorej úlohou bolo navrhnúť Komisii pragmatické a nelegislatívne riešenia praktických

⁴⁰

Pozri Spoločné fórum EÚ pre transferové oceňovanie tu: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

problémov vznikajúcich v rámci postupov oceňovania transferov v EÚ. Platnosť jeho mandátu skončila v marci 2019 a nebola obnovená.

1.5.4. Zlučiteľnosť s viacročným finančným rámcom a možná synergia s inými vhodnými nástrojmi

V tejto smernici sa odzrkadľuje jedna z akcií stanovených v Akčnom pláne pre spravodlivé a jednoduché zdaňovanie na podporu stratégie obnovy. Na zaistenie spravodlivého zdaňovania je potrebné predchádzať zneužívaniu daňového systému. V rámci návrhu sa budú využívať podobné postupy, opatrenia a IT nástroje, ktoré sú už zavedené alebo sa vyvíjajú na základe smernice DAC.

1.5.5. Posúdenie rôznych disponibilných možností financovania vrátane možnosti prerozdelenia

V snahe navrhnuť vykonávací akt bude Komisia musieť spolupracovať s odborníkmi v oblasti transferového oceňovania a zorganizovať stretnutia, aby využila ich poradenstvo. Na podporu výmeny odborných znalostí by sa mohla zriadiť stála skupina odborníkov. Príslušné náklady súvisiace s týmito stretnutiami sa budú financovať z rozpočtu EÚ.

1.6. Trvanie a finančný vplyv návrhu/iniciatívy

☐ **obmedzené trvanie**

- ☐ v platnosti od RRRR do RRRR
- ☐ Finančný vplyv na viazané rozpočtové prostriedky od RRRR do RRRR a na platobné rozpočtové prostriedky od RRRR do RRRR.

☒ **neobmedzené trvanie**

- Počiatočná fáza vykonávania bude trvať od RRRR do RRRR
- a potom bude vykonávanie pokračovať v plnom rozsahu.

1.7. Plánované metódy plnenia rozpočtu⁴¹

☒ **Priame riadenie** na úrovni Komisie

- ☒ prostredníctvom jej útvarov vrátane zamestnancov v delegáciách Únie
- ☐ prostredníctvom výkonných agentúr

☐ **Zdieľané riadenie** s členskými štátmi

☐ **Nepriame riadenie**, pri ktorom sa plnením rozpočtu poveria:

- ☐ tretie krajiny alebo subjekty, ktoré tieto krajiny určili,
- ☐ medzinárodné organizácie a ich agentúry (uved'te),
- ☐ Európska investičná banka (EIB) a Európsky investičný fond,
- ☐ subjekty uvedené v článkoch 70 a 71 nariadenia o rozpočtových pravidlách,
- ☐ verejnoprávne subjekty,

⁴¹ Vysvetlenie metód plnenia rozpočtu a odkazy na nariadenie o rozpočtových pravidlách sú k dispozícii na webovom sídle BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>.

- ☐ súkromnoprávne subjekty poverené vykonávaním verejnej služby, pokiaľ sú im poskytnuté primerané finančné záruky,
- ☐ súkromnoprávne subjekty spravované právom členského štátu, ktoré sú poverené vykonávaním verejno-súkromného partnerstva a ktorým sú poskytnuté primerané finančné záruky,
- ☐ subjekty alebo osoby poverené vykonávaním osobitných akcií v oblasti SZBP podľa hlavy V Zmluvy o Európskej únii a určené v príslušnom základnom akte.
- *V prípade viacerých spôsobov riadenia uveďte v oddiele „Poznámky“ presnejšie vysvetlenie.*

Poznámky:

2. OPATRENIA V OBLASTI RIADENIA

2.1. Zásady monitorovania a predkladania správ

Uveďte frekvenciu a podmienky, ktoré sa vzťahujú na tieto opatrenia.

Komisia zabezpečí zavedenie mechanizmov monitorovania a hodnotenia fungovania intervencie a jej hodnotenie vo vzťahu k hlavným politickým cieľom.

Členské štáty budú predkladať Komisii každoročne informácie o ukazovateľoch výkonnosti uvedené v predchádzajúcej tabuľke, ktoré sa použijú na monitorovanie súladu s touto smernicou. Vzhľadom na dostupnosť monitorovacích údajov, a ak sa to považuje za vhodné, Komisia posúdi revidovanie niektorých jej prvkov vo vykonávacom akte pre systém oznamovania.

Hodnotenie sa uskutoční päť rokov po zavedení smernice, čím sa Komisii umožní preskúmať výsledky politiky vo vzťahu k jej cieľom, ako aj celkové vplyvy z hľadiska zlepšenia jednotného uplatňovania princípu nezávislého vzťahu v celej EÚ, ako aj zníženia dvojitého zdanenia a dvojitého nezdanenia.

2.2. Systémy riadenia a kontroly

2.2.1. *Opodstatnenie navrhovaných spôsobov riadenia, mechanizmov vykonávania financovania, spôsobov platby a stratégie kontroly*

Iniciatívu budú realizovať príslušné orgány (daňové správy) členských štátov.

Po prijatí smernice sa bude Komisia podieľať len na príprave pravidiel prostredníctvom vykonávacích aktov a bude konať len v prípade porušenia smernice.

2.2.2. *Informácie o zistených rizikách a systémoch vnútornej kontroly zavedených na ich zmierňovanie*

Hlavné prvky kontrolnej stratégie sú:

Verejné zákazky

Kontrolné postupy pre verejné zákazky vymedzené v nariadení o rozpočtových pravidlách: akákoľvek verejná zákazka sa zadá po stanovenom postupe overenia platieb útvarmi Komisie, v rámci ktorého sa zohľadnia zmluvné záväzky a správne finančné a všeobecné riadenie. Vo všetkých zákazkách uzavretých medzi Komisiou a príjemcami sa stanovujú opatrenia proti podvodom (kontroly, správy atď.). Vypracuje sa podrobný referenčný rámec, ktorý tvorí základ každej konkrétnej zákazky. Proces schvaľovania sa striktne riadi metodikou TAXUD TEMPO:

dodávky alebo plnenie sa vyhodnocujú, v prípade potreby upravujú a nakoniec sa výslovne schvália (alebo zamietnu). Žiadnu faktúru nemožno uhradiť bez „potvrdenia o schválení“.

Technické overovanie verejnej zákazky

GR TAXUD vykonáva kontroly dodávok a plnenia a vykonáva dohľad nad prevádzkovými činnosťami a službami, ktoré dodávatelia vykonávajú/poskytujú. Zároveň pravidelne vykonáva audity kvality a bezpečnosti dodávateľov. Auditmi kvality sa overuje súlad konkrétnych procesov dodávateľov s pravidlami a postupmi stanovenými v ich plánoch kvality. Audity bezpečnosti sú zamerané na osobitné procesy, postupy a štruktúry.

Okrem uvedených kontrol vykonáva GR TAXUD tradičné finančné kontroly:

Kontrola záväzkov *ex ante*

Všetky záväzky GR TAXUD kontroluje vedúci príslušného oddelenia financií a ľudských zdrojov. Kontrole *ex ante* je teda podrobených 100 % viazaných súm. Tento postup poskytuje vysoký stupeň istoty, pokiaľ ide o zákonnosť a správnosť transakcií.

Kontrola platieb *ex ante*

Overovaniu *ex ante* je podrobených 100 % platieb. Okrem toho sa každý týždeň náhodne vyberie aspoň jedna platba (zo všetkých kategórií výdavkov) na dodatočné overenie *ex ante*, ktoré vykonáva vedúci príslušného oddelenia financií a ľudských zdrojov. Neexistuje žiaden cieľový subjekt týkajúci sa pokrytia, keďže účel tohto overovania spočíva v „náhodnej“ kontrole platieb s cieľom overiť, či boli všetky platby pripravené v súlade s požiadavkami. Zvyšné platby sa každodenne spracúvajú podľa platných pravidiel.

Vyhlásenia povolujúcich úradníkov vymenovaných subdelegovaním

Všetci povolujúci úradníci vymenovaní subdelegovaním podpisujú vyhlásenia, ktoré sa prikladajú k výročnej správe o činnosti za príslušný rok. Tieto vyhlásenia sa vzťahujú na operácie v rámci programu. Povolujúci úradníci vymenovaní subdelegovaním vyhlasujú, že operácie súvisiace s plnením rozpočtu boli vykonané v súlade so zásadami správneho finančného riadenia, že zavedené systémy riadenia a kontroly poskytli dostatočnú záruku zákonnosti a regulárnosti transakcií, že riziká súvisiace s týmito operáciami boli náležite zistené, oznámené a že boli vykonané zmierňujúce opatrenia.

2.2.3. *Odhad a opodstatnenie nákladovej účinnosti kontrol (pomer medzi nákladmi na kontroly a hodnotou súvisiacich riadených finančných prostriedkov) a posúdenie očakávaných úrovni rizika chyby (pri platbe a uzavretí)*

Zavedené kontroly poskytujú GR TAXUD dostatočnú záruku kvality a správnosti výdavkov a znižujú riziko nedodržiavania predpisov. Uvedené opatrenia stratégie kontroly znižujú potenciálne riziká pod cieľovú úroveň 2 % a dotýkajú sa všetkých príjemcov. Akékoľvek dodatočné opatrenia na ďalšie zníženie rizika by viedli k neprimerane vysokým nákladom, a preto sa s nimi nepočíta. Celkové náklady spojené s vykonávaním uvedenej stratégie kontroly – v súvislosti so všetkými výdavkami v rámci programu Fiscalis – sú obmedzené na 1,6 % celkových vykonaných platieb. Očakáva sa, že tento podiel zostane rovnaký aj v rámci tejto iniciatívy. Vďaka stratégii kontroly programu sa riziko nedodržiavania predpisov obmedzuje takmer na nulu, pričom táto stratégia zostáva primeraná inherentným rizikám.

2.3. Opatrenia na predchádzanie podvodom a nezrovnalostiam

Uved'te existujúce alebo plánované preventívne a ochranné opatrenia, napr. zo stratégie na boj proti podvodom.

Európsky úrad pre boj proti podvodom (OLAF) môže vykonávať vyšetovania vrátane kontrol a inšpekcií na mieste v súlade s ustanoveniami a postupmi stanovenými v nariadení Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1073/1999³ a v nariadení Rady (Euratom, ES) č. 2185/96⁴ na účely zistenia, či v súvislosti s dohodou alebo rozhodnutím o grante alebo zmluvou týkajúcou sa financovania zo strany Únie došlo k podvodu, korupcii alebo akémukoľvek inému protiprávnemu konaniu poškodzujúcemu finančné záujmy Únie.

3. ODHADOVANÝ FINANČNÝ VPLYV NÁVRHU/INICIATÍVY

3.1. Príslušné okruhy viacročného finančného rámca a rozpočtové riadky výdavkov

- Existujúce rozpočtové riadky

V poradi, v akom za sebou nasledujú okruhy viacročného finančného rámca a rozpočtové riadky.

Okruh viacročného finančného rámca	Rozpočtový riadok	Druh výdavkov	Príspevky			
	Číslo 03 04 0100		krajín EZVO ⁴³	kandidátskych krajín a potenciálnych kandidátov ⁴⁴	iných tretích krajín	iné pripísané príjmy
	Zlepšenie riadneho fungovania daňových systémov	DRP	NIE	NIE	NIE	NIE

- Požadované nové rozpočtové riadky

V poradi, v akom za sebou nasledujú okruhy viacročného finančného rámca a rozpočtové riadky.

Okruh viacročného finančného rámca	Rozpočtový riadok	Druh výdavkov	Príspevky			
	Číslo		krajín EZVO	kandidátskych krajín a potenciálnych kandidátov	iných tretích krajín	iné pripísané príjmy
	[XX YY YY YY]	DRP	ÁNO/NIE	ÁNO/NIE	ÁNO/NIE	ÁNO/NIE

⁴² DRP = diferencované rozpočtové prostriedky/NRP = nediferencované rozpočtové prostriedky.

⁴³ EZVO: Európske združenie voľného obchodu.

⁴⁴ Kandidátske krajiny a prípadne potenciálni kandidáti zo západného Balkánu.

3.2. Odhadovaný finančný vplyv návrhu na rozpočtové prostriedky

3.2.1. Zhrnutie odhadovaného vplyvu na operačné rozpočtové prostriedky

- ☐ Návrh/iniciatíva si nevyžaduje použitie operačných rozpočtových prostriedkov.
- ☒ Návrh/iniciatíva si vyžaduje použitie týchto operačných rozpočtových prostriedkov:

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

Okruh viacročného finančného rámca	Číslo	03 04 0100
---	--------------	------------

GR: TAXUD			Rok 2025 ⁴⁵	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Rok	Rok	SPOLU
○ Operačné rozpočtové prostriedky									
Rozpočtový riadok ⁴⁶	Závazky	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	Platby	(2a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Rozpočtový riadok	Závazky	(1b)							
	Platby	(2b)							
Administratívne rozpočtové prostriedky financované z finančného krytia na vykonávanie osobitných programov ⁴⁷									
Rozpočtový riadok		(3)							
Rozpočtové prostriedky	Závazky	= 1a + 1b + 3	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ Rok N je rokom, v ktorom sa návrh/iniciatíva začína vykonávať. Nahradte „N“ očakávaným prvým rokom vykonávania (napríklad: 2021). To isté urobte aj pri nasledujúcich rokoch.

⁴⁶ Podľa oficiálnej rozpočtovej nomenklatúry.

⁴⁷ Technická a/alebo administratívna pomoc a výdavky na podporu vykonávania programov a/alebo akcií EÚ (pôvodné rozpočtové riadky „BA“), nepriamy výskum, priamy výskum.

pre GR TAXUD SPOLU	Platby	= 2a + 2b + 3	0,065	0,065	0,065					0,195
---------------------------	--------	---------------------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--------------

○ Operačné rozpočtové prostriedky SPOLU	Závázky	(4)								
	Platby	(5)								
○ Administratívne rozpočtové prostriedky financované z finančného krytia na vykonávanie osobitných programov SPOLU		(6)								
Rozpočtové prostriedky OKRUHU <....> viacročného finančného rámca SPOLU	Závázky	= 4 + 6								
	Platby	= 5 + 6								

Ak má návrh/iniciatíva vplyv na viaceré operačné okruhy, zopakujte oddiel uvedený vyššie:

○ Operačné rozpočtové prostriedky SPOLU (všetky operačné okruhy)	Závázky	(4)								
	Platby	(5)								
Administratívne rozpočtové prostriedky financované z finančného krytia na vykonávanie osobitných programov SPOLU (všetky operačné okruhy)		(6)								
Rozpočtové prostriedky OKRUHOV 1 až 6 viacročného finančného rámca SPOLU (referenčná suma)	Závázky	= 4 + 6								
	Platby	= 5 + 6								

Okruh viacročného finančného rámca	7	„Administratívne výdavky“
---	----------	---------------------------

Tento oddiel treba vyplniť s použitím rozpočtových údajov administratívnej povahy, ktoré sa najprv uvedú v [prílohe k legislatívnemu finančnému výkazu](#) (príloha 5 k rozhodnutiu Komisie o interných pravidlách plnenia oddielu všeobecného rozpočtu Európskej únie týkajúceho sa Komisie), ktorá sa na účely medziútvarej konzultácie nahrá do aplikácie DECIDE.

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

		Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok N + 3	Uveďte všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)			SPOLU
GR TAXUD									
○ Ľudské zdroje		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Ostatné administratívne výdavky		0,052	0,052	0,52					0,156
GR TAXUD SPOLU	Rozpočtové prostriedky	1,078	1,078	1,078					3,234

Rozpočtové prostriedky OKRUHU 7 viacročného finančného rámca SPOLU	(Závázky spolu = Platby spolu)	1,078	1,078	1,078					
---	--------------------------------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

		Rok N ⁴⁸	Rok N + 1	Rok N + 2	Rok N + 3	Uveďte všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)			SPOLU

⁴⁸ Rok N je rokom, v ktorom sa návrh/iniciatíva začína vykonávať. Nahrad'te „N“ očakávaným prvým rokom vykonávania (napríklad: 2021). To isté urobte aj pri nasledujúcich rokoch.

Rozpočtové prostriedky OKRUHOV 1 až 7 viacročného finančného rámca SPOLU	Závázky	1,143	1,143	1,143					3,429
	Platby	0,065	0,065	0,065					0,195

3.2.2. Odhadované výstupy financované z operačných rozpočtových prostriedkov

viazané rozpočtové prostriedky v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

Uved'te ciele a výstupy			Rok N		Rok N + 1		Rok N + 2		Rok N + 3		Uved'te všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)						SPOLU	
	VÝSTUPY																	
	↓	Druh ⁴⁹	Priemer né náklady	Počet	Náklady	Počet	Náklady	Počet	Náklady	Počet	Náklady	Počet	Náklad y	Počet	Náklady	Počet	Náklady	Počet spolu
ŠPECIFICKÝ CIEĽ č. 1 ⁵⁰ ...																		
– Výstup																		
– Výstup																		
– Výstup																		
Špecifický cieľ č. 1 medzisúčet																		
ŠPECIFICKÝ CIEĽ č. 2...																		
– Výstup																		
Špecifický cieľ č. 2 medzisúčet																		
SPOLU																		

⁴⁹ Výstupy sú produkty, ktoré sa majú dodať, a služby, ktoré sa majú poskytnúť (napr.: počet financovaných výmen študentov, vybudované cesty v km atď.).

⁵⁰ Ako je uvedené v bode 1.4.2. „Špecifické ciele...“.

3.2.3. Zhrnutie odhadovaného vplyvu na administratívne rozpočtové prostriedky

- ☐ Návrh/iniciatíva si nevyžaduje použitie administratívnych rozpočtových prostriedkov
- ☐ Návrh/iniciatíva si vyžaduje použitie týchto administratívnych rozpočtových prostriedkov:

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

	Rok 2025 ⁵¹	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Uveďte všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)	SPOLU
--	---------------------------	-------------	-------------	-----	---	-------

OKRUH 7 viacročného finančného rámca							
Ludské zdroje	1,026	1,026	1,026				3,078
Ostatné administratívne výdavky	0,052	0,052	0,052				0,156
Medzisúčet OKRUHU 7 viacročného finančného rámca	1,078	1,078	1,078				3,234

Mimo OKRUHU 7⁵² viacročného finančného rámca							
Ludské zdroje							
Ostatné administratívne výdavky							
Medzisúčet mimo OKRUHU 7 viacročného finančného rámca							

SPOLU	1,078	1,078	1,078				3,234
--------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--------------

Rozpočtové prostriedky potrebné na ľudské zdroje a na ostatné administratívne výdavky budú pokryté rozpočtovými prostriedkami GR, ktoré už boli pridelené na riadenie akcie a/alebo boli prerozdelené v rámci GR, a v prípade potreby budú doplnené zdrojmi, ktoré sa môžu prideliť riadiacemu GR v rámci ročného postupu pridelovania zdrojov a v závislosti od rozpočtových obmedzení.

⁵¹ Rok N je rokom, v ktorom sa návrh/iniciatíva začína vykonávať. Nahradzte „N“ očakávaným prvým rokom vykonávania (napríklad: 2021). To isté urobte aj pri nasledujúcich rokoch.

⁵² Technická a/alebo administratívna pomoc a výdavky na podporu vykonávania programov a/alebo akcií EÚ (pôvodné rozpočtové riadky „BA“), nepriamy výskum, priamy výskum.

3.2.3.1. Odhadovaná potreba ľudských zdrojov

- ☐ Návrh/iniciatíva si nevyžaduje použitie ľudských zdrojov.
- ☒ Návrh/iniciatíva si vyžaduje použitie týchto ľudských zdrojov:

odhady sa vyjadrujú v ekvivalente plného pracovného času

	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok	Rok	Rok	Spolu
O Plán pracovných miest (úradníci a dočasní zamestnanci)							
20 01 02 01 (ústredie a zastúpenia Komisie)	6	6	6				6
20 01 02 03 (delegácie)							
01 01 01 01 (nepriamy výskum)							
01 01 01 11 (priamy výskum)							
Iné rozpočtové riadky (uveďte)							
O Externí zamestnanci (ekvivalent plného pracovného času)⁵³							
20 02 01 (ZZ, VNE, DAZ z celkového finančného krytia)							
20 02 03 (ZZ, MZ, VNE, DAZ, PED v delegáciách)							
XX 01 xx yy zz⁵⁴	– ústredie						
	– delegácie						
01 01 01 02 (ZZ, DAZ, VNE – nepriamy výskum)							
01 01 01 12 (ZZ, DAZ, VNE – priamy výskum)							
Iné rozpočtové riadky (uveďte)							
SPOLU	6	6	6				6

XX predstavuje príslušnú oblasť politiky alebo rozpočtovú hlavu.

Potreba ľudských zdrojov bude pokrytá úradníkmi GR, ktorí už boli pridelení na riadenie akcie a/alebo boli interne prerozdelení v rámci GR, a v prípade potreby budú doplnené zdrojmi, ktoré sa môžu prideliť riadiacemu GR v rámci ročného postupu prideľovania zdrojov a v závislosti od rozpočtových obmedzení.

Opis úloh, ktoré sa majú vykonávať:

Úradníci a dočasní zamestnanci	Príprava stretnutí a korešpondencie s členskými štátmi, príprava vykonávacích aktov, organizovanie stretnutí s expertmi, účasť na stretnutiach OECD. V súčasnosti GR TAXUD nemá potrebné zdroje, takže do budúceho rozpočtu GR TAXUD by bolo potrebné doplniť ďalšie ekvivalenty plného pracovného času.
Externí zamestnanci	

⁵³ ZZ = zmluvný zamestnanec; MZ = miestny zamestnanec; VNE = vyslaný národný expert; DAZ = dočasný agentúrny zamestnanec; PED = pomocný expert v delegácii.

⁵⁴ Čiastkový strop pre externých zamestnancov financovaných z operačných rozpočtových prostriedkov (pôvodné rozpočtové riadky „BA“).

3.2.4. Súlad s platným viacročným finančným rámcom

Návrh/iniciatíva:

- ☒ môže byť v plnej miere financovaná prerozdelením v rámci príslušného okruhu viacročného finančného rámca (VFR).

Vysvetlite požadovanú zmenu v plánovaní a uveďte príslušné rozpočtové riadky a zodpovedajúce sumy. V prípade väčšej zmeny v plánovaní poskytnite tabuľku vo formáte Excel.

- ☐ si vyžaduje použitie nepridelenej rezervy v rámci príslušného okruhu VFR a/alebo použitie osobitných nástrojov vymedzených v nariadení o VFR.

Vysvetlite, čo sa požaduje, a uveďte príslušné okruhy, rozpočtové riadky, zodpovedajúce sumy a nástroje, ktorých použitie sa navrhuje.

- ☐ si vyžaduje revíziu VFR.

Vysvetlite, čo sa požaduje, a uveďte príslušné okruhy, rozpočtové riadky a zodpovedajúce sumy.

3.2.5. Príspevky od tretích strán

Návrh/iniciatíva:

- ☒ nezahŕňa spolufinancovanie tretími stranami
- ☐ zahŕňa spolufinancovanie tretími stranami, ako je odhadnuté v nasledujúcej tabuľke:

rozpočtové prostriedky v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

	Rok N ⁵⁵	Rok N + 1	Rok N + 2	Rok N + 3	Uveďte všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)			Spolu
Uveďte spolufinancujúci subjekt								
Prostriedky zo spolufinancovania SPOLU								

⁵⁵ Rok N je rokom, v ktorom sa návrh/iniciatíva začína vykonávať. Nahradzte „N“ očakávaným prvým rokom vykonávania (napríklad: 2021). To isté urobte aj pri nasledujúcich rokoch.

3.3. Odhadovaný vplyv na príjmy

- ☒ Návrh/iniciatíva nemá finančný vplyv na príjmy.
- ☐ Návrh/iniciatíva má tento finančný vplyv na príjmy:
 - ☐ vplyv na vlastné zdroje
 - ☐ vplyv na iné príjmy
 - uveďte, či sú príjmy pripísané rozpočtovým riadkom výdavkov ☐

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta)

Rozpočtový príjmov:	riadok	Rozpočtové prostriedky k dispozícii v bežnom rozpočtovom roku	Vplyv návrhu/iniciatívy ⁵⁶						
			Rok N	Rok N + 1	Rok N + 2	Rok N + 3	Uveďte všetky roky, počas ktorých vplyv trvá (pozri bod 1.6)		
Článok									

V prípade pripísaných príjmov uveďte príslušné rozpočtové riadky výdavkov.

--

Ďalšie poznámky (napr. spôsob/vzorec použitý na výpočet vplyvu na príjmy alebo akékoľvek ďalšie informácie).

--

⁵⁶

Pokiaľ ide o tradičné vlastné zdroje (clá, odvody z produkcie cukru), uvedené sumy musia predstavovať čisté sumy, t. j. hrubé sumy po odčítaní 20 % na náklady na výber.