

V Bruseli 22. decembra 2021
(OR. en)

15296/21

**Medziinštitucionálny spis:
2021/0434(CNS)**

**FISC 253
ECOFIN 1299
IA 217**

NÁVRH

Od:	Martine DEPREZOVÁ, riaditeľka, v zastúpení generálnej tajomníčky Európskej komisie
Dátum doručenia:	22. decembra 2021
Komu:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, generálny tajomník Rady Európskej únie
Č. dok. Kom.:	COM(2021) 565 final
Predmet:	Návrh SMERNICE RADY, ktorou sa stanovujú pravidlá na zabránenie zneužívaniu schránkových subjektov na daňové účely a mení smernica 2011/16/EÚ

Delegáciám v prílohe zasielame dokument COM(2021) 565 final.

Príloha: COM(2021) 565 final



EURÓPSKA
KOMISIA

V Bruseli 22. 12. 2021
COM(2021) 565 final

2021/0434 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY,

**ktorou sa stanovujú pravidlá na zabránenie zneužívaniu schránkových subjektov na
daňové účely a mení smernica 2011/16/EÚ**

{SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} - {SWD(2021) 578 final} -
{SWD(2021) 579 final}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. KONTEXT NÁVRHU

• Dôvody a ciele návrhu

Európska komisia 18. mája 2021 prijala oznámenie o zdaňovaní podnikov v 21. storočí¹ s cieľom podporiť spoľahlivý, efektívny a spravodlivý systém zdaňovania podnikov v Európskej únii. Stanovuje sa v ňom krátkodobá aj dlhodobá vízia na podporu obnovy Európy po pandémii COVID-19 a na zabezpečenie primeraných verejných príjmov v nadchádzajúcich rokoch. Jeho cieľom je vytvoriť spravodlivé a stabilné podnikateľské prostredie, ktoré dokáže posilniť udržateľný rast a rast podporujúci tvorbu pracovných miest v Únii. Tento návrh je jednou z krátkodobých cielených iniciatív predstavených v oznámení ako prostriedok na zlepšenie súčasného daňového systému so zameraním na zabezpečenie spravodlivého a efektívneho zdaňovania.

Hoci sa v posledných rokoch dosiahol v tejto oblasti významný pokrok, a to najmä prijatím smernice o opatreniach proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam („ATAD“)² a rozšírením rozsahu pôsobnosti smernice o administratívnej spolupráci (ďalej len „DAC“)³, naďalej existuje riziko, že sa právne subjekty bez minimálnej ekonomickej podstaty a hospodárskej činnosti používajú na nevhodné daňové účely, ako sú daňové úniky alebo vyhýbanie sa daňovým povinnostiam, ako to potvrdzujú nedávne závažné odhalenia médií⁴. Hoci môže byť použitie takýchto subjektov oprávnené, sú potrebné ďalšie opatrenia na riešenie situácií, keď sa daňovníci vyhýbajú povinnostiam vyplývajúcim z daňového práva alebo konajú proti skutočnému účelu daňového práva tým, že zneužívajú podniky, ktoré nevykonávajú žiadnu skutočnú hospodársku činnosť. Výsledkom takýchto situácií je zníženie celkovej daňovej povinnosti daňovníkov. To vedie k presúvaniu daňového zaťaženia na úkor čestných daňovníkov a deformuje obchodné rozhodnutia na vnútornom trhu. Pokiaľ sa táto situácia účinne nevyrieši, vytvára prostredie nespravodlivej daňovej súťaže a nespravodlivého rozdelenia daňového zaťaženia. Táto smernica sa uplatňuje na všetky podniky, ktoré sa považujú za daňového rezidenta členského štátu a majú nárok na získanie potvrdenia o daňovej rezidencii v členskom štáte.

Cieľom smernice je boj proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu, a stanovujú sa v nej pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom v konkrétnej oblasti. Smernica reaguje na žiadosť Európskeho parlamentu o prijatie opatrení EÚ na boj proti zneužívaniu schránkových subjektov na daňové účely a všeobecnejšie na požiadavku viacerých členských štátov, podnikov a subjektov občianskej spoločnosti zaujať silnejší a súdržnejší postoj EÚ k vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom.

• Súlad s existujúcimi ustanoveniami v tejto oblasti politiky

Táto smernica tvorí súčasť centrálnej stratégie EÚ v oblasti priameho zdaňovania spoločností a jej cieľom je zabezpečiť, aby každý platil svoj spravodlivý podiel. Komisia v poslednom

¹ COM(2021) 251 final.

² Smernica Rady 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1).

³ Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 11.3.2011, s. 1).

⁴ Pozri napríklad vyšetrovanie OpenLux a nedávne odhalenia v kauze Pandora Papers.

desaťročí konzistentne presadzuje politiky na boj proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom.

Konkrétne Komisia napríklad v roku 2012 vydala odporúčanie týkajúce sa agresívneho daňového plánovania, v ktorom sa členským štátom odporúčajú konkrétne opatrenia proti dvojitému nezdaneniu a umelým štruktúram na daňové účely. V roku 2016 bola prijatá smernica o opatreniach proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam (ATAD) 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. Súbežne s tým bola smernica o administratívnej spolupráci (DAC) od jej prijatia v roku 2011 viackrát revidovaná a rozšírená, aby umožňovala rozsiahlu a včasnú výmenu daňových informácií v celej EÚ, a to aj o záväzných daňových stanoviskách a povinnom oznamovaní štruktúr daňovými sprostredkovateľmi. V medzinárodnom meradle okrem iného existuje od roku 2017 zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, ktorý slúži na ochranu základov dane členských štátov pred škodlivými daňovými praktikami tretích krajín.

Existujúce daňové nástroje na úrovni EÚ však neobsahujú ustanovenia zamerané konkrétne na schránkové subjekty, t. j. subjekty, ktoré nevykonávajú žiadnu skutočnú hospodársku činnosť, hoci sa predpokladá, že nejakú vykonávajú, a ktoré sa môžu zneužívať na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam a daňové úniky. Riziko, ktoré môžu takéto subjekty predstavovať pre jednotný trh, a najmä pre základy dane členských štátov sa ukázalo pri nedávnych daňových škandáloch.

- **Súlad s ostatnými politikami Únie (možné budúce iniciatívy relevantné pre oblasť politiky)**

Táto smernica nadväzuje na oznámenie Komisie o zdaňovaní podnikov v 21. storočí s cieľom vytvoriť spoľahlivý, efektívny a spravodlivý systém zdaňovania podnikov v EÚ a odzrkadľuje jednu z politických iniciatív predpokladaných v uvedenom oznámení. Ako taká zároveň dopĺňa viaceré ďalšie krátkodobé a dlhodobé politické iniciatívy podporované Komisiou. Patrí k nim návrh smernice o zabezpečení globálnej minimálnej úrovne zdaňovania nadnárodných skupín v Únii. Táto smernica, ktorej cieľom je odrádzať od využívania schránkových subjektov zriadených v Únii na daňové účely, má širší rozsah pôsobnosti ako smernica o minimálnej úrovni zdanenia, keďže sa týka všetkých subjektov a právnych štruktúr, ktoré sú rezidentmi na daňové účely v Únii, bez akýchkoľvek prahových hodnôt vychádzajúcich z výnosov. Na druhej strane, právny rámec pre minimálnu úroveň zdanenia sa uplatňuje iba na nadnárodné skupiny podnikov a veľké vnútroštátne skupiny s kombinovanými výnosmi, ktoré presahujú 750 miliónov EUR. Tieto skupiny patria aj do rámca pôsobnosti tejto smernice. Je to tak preto, lebo uvedené iniciatívy majú rozdielny účel.

Právny rámec pre minimálnu úroveň zdanenia sa týka výlučne miery, t. j. úrovne zdanenia. Nijako sa nezaobera potenciálne škodlivými prvkami základu dane. Rovnako tak ani neskúma, či má subjekt dostatočnú ekonomickú podstatu na vykonávanie činnosti, ktorú má vykonávať. Je pravdou, že vykonávanie pravidiel týkajúcich sa minimálnej úrovne zdanenia môže postupne do istej miery odrádzať od vytvárania schránkových subjektov. Tento výsledok je však zatiaľ neistý a v tejto fáze ho nemožno zaručiť.

Okrem toho by vylúčenie skupín patriacich do rozsahu pôsobnosti smernice o minimálnej úrovni zdanenia z rozsahu pôsobnosti smernice spôsobilo nerovnaké zaobchádzanie so „schránkovými“ subjektmi patriacimi k menším skupinám, ktoré nedosahujú prahovú hodnotu

750 miliónov EUR. Výnimku z požiadaviek na transparentnosť a daňových dôsledkov podľa tejto smernice by totiž dostali najmä veľké nadnárodné skupiny podnikov.

K ďalším oznámeným iniciatívam patrí návrh na uloženie povinnosti všetkým subjektom v EÚ každoročne zverejňovať svoju efektívnu sadzbu dane a návrh na riešenie daňového zvýhodňovania dlhového financovania tým, že sa s kapitálovým financovaním na jednotnom trhu bude zaobchádzať rovnako ako s dlhovým financovaním. Okrem toho je táto smernica zlučiteľná s politikami Únie týkajúcimi sa transparentnosti informácií o konečných užívateľoch výhod a tieto politiky dopĺňa.

2. PRÁVNY ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

• Právny základ

Právne predpisy o priamom zdaňovaní patria do rozsahu pôsobnosti článku 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ). Stanovuje sa v ňom, že právne opatrenia aproximácie podľa uvedeného článku majú právnu podobu smernice.

• Subsidiarita (v prípade inej ako výlučnej právomoci)

Tento návrh je v súlade so zásadou subsidiarity. Povaha danej veci si vyžaduje spoločnú iniciatívu pre celý vnútorný trh.

Pravidlá tejto smernice sú zamerané na riešenie praktík cezhraničného vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov, pričom smernica poskytuje spoločný rámec, ktorý sa má koordinovane začleniť do vnútroštátnych právnych predpisov členských štátov. Uvedené ciele nie je možné uspokojivo dosiahnuť opatreniami, ktoré by jednotlivé členské štáty prijali konajúc samostatne

Používanie právnych subjektov a štruktúr bez minimálnej ekonomickej podstaty na účely vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov sa zvyčajne neobmedzuje na územie jedného členského štátu. Základnou vlastnosťou príslušných schém je to, že sa týkajú daňových systémov viacerých členských štátov zároveň. Schéma spočívajúca vo využití schránkového subjektu nachádzajúceho sa v inom členskom štáte teda môže mať vplyv na viaceré členské štáty.

Preskúmanie pravidiel členských štátov v oblasti vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov ukázalo ich rozdrobenosť. Niektoré členské štáty vytvorili na boj proti zneužívaniu schránkových subjektov v oblasti zdaňovania cielené pravidlá alebo postupy vrátane kritérií ekonomickej podstaty. Väčšina členských štátov však cielené pravidlá neuplatňuje, ale namiesto toho sa spolieha na všeobecné pravidlá proti zneužívaniu, ktoré zvyčajne využíva v jednotlivých prípadoch. Aj medzi tými niekoľkými členskými štátmi, ktoré cielené pravidlá na vnútroštátnej úrovni vytvorili, sa tieto pravidlá do veľkej miery líšia a namiesto zamerania na rozmer vnútorného trhu odzrkadľujú skôr vnútroštátne daňové systémy a priority.

Ak by členské štáty prijali opatrenia samostatne, existujúca rozdrobenosť by sa mohla ďalej replikovať a prípadne ešte zhoršiť. Takýto prístup by viedol k pokračovaniu súčasnej neefektívnosti a neodstránili by sa ani narušenia vo vzájomnej interakcii medzi rôznymi opatreniami. Ak je cieľom prijať funkčné riešenia pre vnútorný trh ako celok a zlepšiť jeho (vnútornú aj vonkajšiu) odolnosť proti praktikám daňových únikov a vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré postihujú alebo môžu postihnúť všetky členské štáty rovnako, vhodným postupom je koordinovaná iniciatíva na úrovni EÚ.

Iniciatíva EÚ by okrem toho priniesla pridanú hodnotu v porovnaní s tým, čo by sa dalo dosiahnuť mnohými jednotlivými opatreniami na vnútroštátnej úrovni. Keďže pripravované pravidlá majú cezhraničný rozmer a schránkové subjekty sa bežne používajú na narušanie základu dane členského štátu iného ako toho, kde sa schránkový subjekt nachádza, je nevyhnutné, aby sa vo všetkých návrhoch nastoľovala rovnováha medzi rôznorodými záujmami na vnútornom trhu a zohľadňoval sa celkový obraz, aby bolo možné identifikovať spoločné ciele a riešenia. To možno dosiahnuť len vtedy, ak sa právne predpisy navrhujú centrálne. Okrem toho by sa spoločným prístupom k schránkovým subjektom zabezpečila právna istota a znížili náklady podnikov pôsobiacich v rámci EÚ na dodržiavanie predpisov.

Takýto prístup je preto v súlade so zásadou subsidiarity uvedenou v článku 5 Zmluvy o Európskej únii.

- **Proporcionalita**

Plánované opatrenia nepresahujú to, čo je potrebné na zabezpečenie minimálnej úrovne ochrany pre vnútorný trh. V smernici sa preto nestanovuje úplná harmonizácia, ale iba minimálna ochrana daňových systémov členských štátov.

Konkrétne sa v smernici stanovuje test, na základe ktorého môžu členské štáty koordinovane v celej EÚ identifikovať zjavné prípady schránkových subjektov zneužívaných na daňové účely. Vnútroštátne pravidlá vrátane predpisov, ktorými sa transponujú právne predpisy EÚ, sa naďalej uplatňujú na identifikovanie schránkových subjektov, ktoré nezachytí táto smernica. Uplatňovanie týchto uvedených vnútroštátnych pravidiel by sa takisto malo uľahčiť vďaka opatreniam tejto smernice, keďže členské štáty budú mať prístup k novým informáciám týkajúcim sa schránkových subjektov. V smernici sa okrem toho stanovujú dôsledky pre schránkové subjekty na základe riadneho zohľadnenia platných dohôd a dohovorov medzi členskými štátmi a tretími krajinami o zamedzení dvojitého zdanenia príjmov, prípadne kapitálu.

Smernica preto zaistuje základnú úroveň koordinácie v rámci Únie na účely splnenia jej cieľov. Vzhľadom na uvedené skutočnosti návrh neprekračuje rámec toho, čo je nevyhnutné na splnenie jeho cieľov, a preto je v súlade so zásadou proporcionality.

- **Výber nástroja**

Návrh je smernicou, ktorá je jediným dostupným nástrojom podľa právneho základu článku 115 ZFEÚ.

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

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

Existujúce právne predpisy o vyhýbaní sa daňovým povinnostiam neobsahujú opatrenia zamerané na podniky, ktoré nemajú minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely. Hodnotenie preto nie je relevantné.

- **Konzultácie so zainteresovanými stranami**

GR TAXUD začalo 4. júna 2021 verejnú konzultáciu týkajúcu sa možnej iniciatívy na boj proti používaniu schránkových subjektov a štruktúr na daňové účely. Obsahovala 32 otázok zameraných okrem iného na určenie rozsahu problému a jeho príčin, ako aj na stanovenie vhodnej formy opatrenia EÚ a základných znakov schránkových subjektov, v prípade ktorých

hrozí riziko zneužitia na daňové účely. Konzultácia sa skončila 27. augusta 2021 a priniesla celkom 50 odpovedí.

Všetci respondenti uznávajú, že napriek nedávnym opatreniam EÚ proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam problém vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov pretrváva, a to aj zneužívaním schránkových subjektov. Zatiaľ čo niektorí respondenti vítajú nové ciele opatrenia na riešenie zneužívania v daňovej oblasti, iní sa domnievajú, že môžu byť predčasné.

Respondenti poukazujú na to, že problém spôsobuje najmä malá kapacita daňových správ členských štátov a nedostatočná administratívna spolupráca.

Pokiaľ ide o spoločné znaky schránkových subjektov, pri ktorých existuje riziko ich zneužívania na daňové účely, vo všeobecnosti sa zhodli na tom, že jedným z nich, a to príznačným, je neexistencia vlastného bankového účtu. Zhodli sa aj na tom, že ďalším častým znakom je to, že väčšina riadiacich pracovníkov schránkových subjektov nemá pobyt v krajine, v ktorej sa daný subjekt nachádza. Pri iných faktoroch, ako napríklad počte zamestnancov, však k všeobecnej zhode nedospeli.

Ďalej respondenti súhlasili s tým, že schránkové subjekty, pri ktorých hrozí zneužitie, sú častejšie medzi tými, ktoré vykonávajú činnosti držby a správy kapitálu alebo duševného vlastníctva, prípadne činnosti financovania a prenajímania. Hoci sa respondenti domnievajú, že schránkový subjekt náchylný na zneužitie môže byť zriadený v akejkoľvek právnej forme, podľa všetkého považujú za mierne rizikovejšie trusty. To, či je subjekt malým alebo stredným podnikom (MSP), sa nejaví ako relevantný znak, ktorý by sa mal zohľadniť.

Rozsiahle informácie presahujúce rámec otázok v rámci konzultácie poskytlo 33 respondentov, najmä záujmových združení a profesijných komôr. Veľká časť týchto respondentov má, na rozdiel od ostatných, obavy z toho, že nové právne predpisy EÚ zamerané na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam a daňové úniky prostredníctvom zneužívania schránkových subjektov nie sú dobre načasované, a to aj vzhľadom na medzinárodné diskusie týkajúce sa globálneho minimálneho efektívneho zdanenia.

Ďalej títo respondenti zdôrazňujú, že vymedzenie schránkového subjektu je náročné a že posúdenie nedostatočnej ekonomickej podstaty závisí od skutočností a okolností každého konkrétneho subjektu. V tejto súvislosti upozorňujú na to, že daňovníci by mali mať účinné právo na predloženie dôkazov o svojich osobitných okolnostiach. Títo respondenti takisto poskytli užitočné konkrétne príklady štruktúr, ktoré by sa mohli považovať za subjekty bez ekonomickej podstaty, t. j. za schránkové subjekty, hoci nie sú založené s cieľom získať daňové zvýhodnenie, ale z opodstatnených obchodných dôvodov.

Okrem verejnej konzultácie sa uskutočnila aj ciele konzultácia s vnútroštátnymi odborníkmi na priame dane. Dňa 22. júna 2021 zasadala pracovná skupina IV pre daňové otázky a potom nasledovali dvojstranné konzultácie. Celkovo vyjadrili členské štáty podporu novej iniciatívy EÚ zameranej na zneužívanie schránkových subjektov s cieľom získať daňové zvýhodnenie. Členské štáty privítali stanovenie spoločných pravidiel týkajúcich sa zneužívania schránkových subjektov spoločne s rámcom pre administratívnu spoluprácu. Ďalej sa členské štáty zasadzovali o široký rozsah pôsobnosti nových opatrení a zdôrazňovali, že by sa mali rovnako týkať aj MSP. Spomedzi dostupných možností politiky vyjadrili členské štáty podporu regulačnému opatreniu.

Pri vypracúvaní svojho návrhu Komisia prihliadla na výsledky konzultácie. Konkrétne sa Komisia spomedzi rôznych možností politiky rozhodla vypracovať návrh regulačného a záväzného opatrenia, t. j. smernice, podľa článku 115 ZFEÚ. V navrhovanej smernici sa na základe súboru spoločných znakov rozlišujú subjekty, pri ktorých hrozí, že ide o schránkové

subjekty zneužívané na získanie daňového zvýhodnenia. Osobitné schránkové subjekty sú však vopred vyňaté, keďže sa bežne používajú na riadne obchodné účely. Pri navrhovaní rozlišujúcich kritérií, na základe ktorých možno určiť rizikové subjekty, a pri vymedzovaní prípadov, ktoré by sa mali vylúčiť, pretože nepredstavujú riziko vyhýbania sa daňovým povinnostiam alebo daňových únikov, Komisia vychádzala z informácií od zainteresovaných strán. MSP nie sú z návrhu vylúčené, keďže panuje všeobecná zhoda, že predstavujú značné riziká. Keďže sa uznáva, že ekonomická podstata v konečnom dôsledku závisí od skutočností a okolností, smernica obsahuje mechanizmus, ktorý daňovníkom umožňuje napadnúť výsledok testu stanoveného v smernici, a to aj doložením obchodných, nedaňových dôvodov založenia určitej štruktúry. V rovnakom duchu platí, že štruktúry, ktoré nie sú založené s hlavným cieľom získať daňové zvýhodnenie, môžu využiť mechanizmus požiadania o to, aby boli vopred oslobodené.

Pokiaľ ide o to, či sú opatrenia zamerané na zneužívanie schránkových subjektov na daňové účely vhodne načasované alebo predčasné, Komisia sa domnieva, že je jednoznačne potrebné takéto opatrenia prijať. Potrebu takýchto opatrení jasne podčiarkujú sústavné škandály so zneužívaním schránkových subjektov na celom svete, a najmä na jednotnom trhu. Budúcim uplatňovaním pravidiel týkajúcich sa globálneho minimálneho efektívneho zdanenia by sa v plnej miere neriešila otázka schránkových spoločností, keďže tieto pravidlá by sa uplatňovali len na nadnárodné spoločnosti, ktoré dosahujú prahovú hodnotu 750 miliónov EUR, takže všetky spoločnosti nedosahujúce túto prahovú hodnotu by boli mimo ich rozsahu pôsobnosti. Komisia zároveň konštatuje, že ochrana základov dane členských štátov je teraz ešte dôležitejšia, aby sa zaistila udržateľnosť hospodárstva za výnimočných okolností, ktoré priniesla zdravotná kríza.

- **Získavanie a využívanie expertízy**

Pri určovaní vhodných opatrení na riešenie zneužívania schránkových subjektov na daňové účely Komisia vychádzala z rozsiahlej štúdie vypracovanej Medzinárodným úradom pre fiškálnu dokumentáciu (IBFD). Vypracovanie štúdie zadala Komisia v súvislosti s verejnou konzultáciou. Z jej záverov vyplýva, že existujúce opatrenia EÚ proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam nepostačujú na riešenie daňových problémov v súvislosti so schránkovými spoločnosťami a že treba uvítať koordinované opatrenia na podporu cezhraničnej konzistentnosti pri uplatniteľnom daňovom zaobchádzaní so schránkovými štruktúrami. Takisto sa v nej uvádza, že predpisy členských štátov zamerané osobitne na schránkové štruktúry sú relatívne zriedkavé. Okrem toho Komisia vychádzala zo štúdie o schránkových spoločnostiach zadanej na vypracovanie externému dodávateľovi nezávisle od tejto iniciatívy.

Komisia vychádzala z výsledkov týchto štúdií pri vymedzovaní osobitných znakov, na základe ktorých by malo byť možné určiť subjekty, pri ktorých jednoznačne hrozí, že ide o schránkové subjekty zneužívané na získanie daňového zvýhodnenia.

- **Posúdenie vplyvu**

V rámci prípravy tejto iniciatívy sa vykonalo posúdenie vplyvu.

Výbor pre kontrolu regulácie vydal 22. októbra 2021 k predloženému posúdeniu vplyvu tohto návrhu kladné stanovisko s výhradami, ktoré obsahovalo viacero návrhov na zlepšenie⁵. Správa o posúdení vplyvu bola na tomto základe ďalej revidovaná, ako sa vysvetľuje ďalej.

⁵ [Úrad pre publikácie: vložiť odkazy na zhrnutie a kladné stanovisko výboru pre kontrolu regulácie po ich uverejnení.]

V posúdení vplyvu sa okrem základného scenára, ktorým je neprijatie žiadneho opatrenia, skúmajú štyri možnosti politiky. Možnosť 1 spočívala v zavedení právne nezáväzného opatrenia, ktorým by sa rozšíril mandát existujúceho nástroja partnerského preskúmania – kódexu správania pri zdaňovaní podnikov. Alternatívne sa v posúdení vplyvu skúmala možnosť prijatia odporúčania Komisie členským štátom. Možno však očakávať, že právne nezáväzné nástroje budú mať pri riešení problému zneužívania schránkových subjektov na daňové účely len obmedzené účinky, keďže ide o cezhraničný problém a vyžaduje sa konzistentný prístup v celej EÚ, ktorý nemožno presadzovať právne nezáväznými nástrojmi.

Možnosti 2, 3 a 4 sú regulačné a stanovuje sa pri nich súbor pravidiel, ktoré by sa mali zaviesť vo všetkých členských štátoch. Líšia sa rozsahom zamýšľanej koordinácie. V možnosti 2 sa predpokladala koordinácia kritérií a procesov na určovanie schránkových subjektov, ako koordinácia pri zaobchádzaní s nimi. Možnosť 3 obsahuje navyše k možnosti 2 mechanizmus automatickej výmeny informácií. V možnosti 4 sa k možnosti 3 pridáva uloženie sankcií voči subjektom, ktoré nedodržiavajú predpisy.

Jednotlivé možnosti sa porovnali na základe týchto kritérií: a) účinnosť pri znížení miery zneužívania schránkových subjektov; b) daňové zisky pre verejné financie; c) náklady podnikov na dodržiavanie predpisov; d) náklady daňových správ na zabezpečenie súladu; e) nepriame vplyvy na jednotný trh; f) nepriame vplyvy na hospodársku súťaž medzi podnikmi; g) nepriame vplyvy na konkurencieschopnosť EÚ; h) nepriame vplyvy – sociálne dôsledky a i) súdržnosť. Z porovnania vyplynulo, že možnosti 2, 3 a 4 by mali byť napriek ich nákladom účinné pri dosahovaní cieľov tejto iniciatívy. Spomedzi nich sa možnosť 4 javí ako najvýkonnejšia. Konkrétne sa očakáva, že sa ňou zabezpečí najvyššia úroveň dodržiavania predpisov zo strany subjektov, ktoré patria do rozsahu jej pôsobnosti, pričom je súdržná so súčasnou agendou EÚ v oblasti boja proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom a vychádza z existujúcich systémov na výmenu informácií.

Hospodárske vplyvy

Hospodárske vplyvy sa posudzovali na základe obmedzených údajov, pretože iniciatíva sa týka druhu subjektov, ku ktorým výrazne chýbajú dáta a ktoré nemajú všeobecne prijímanú definíciu.

Prínosy

Očakáva sa, že uprednostňovaná možnosť (možnosť 4) bude mať priaznivý hospodársky vplyv. Hlavným priamym vplyvom by mal byť vyšší výber daňových príjmov v dôsledku zníženia miery zneužívania schránkových subjektov v EÚ. Už malé zníženie v súčasnosti odhadovanej daňovej straty (odhadovanej približne na 20 miliárd EUR v EÚ) bude predstavovať významné dodatočné verejné zdroje. Možnosť 4 je najúčinnnejšia, keďže výsledok identifikácie schránkového subjektu bude posilnený dôsledkami, ktoré to prinesie: výmenou informácií medzi členskými štátmi a spoločným sankčným režimom na úrovni EÚ. Určité dodatočné priame prínosy by sa mohli získať z regulačných poplatkov v dôsledku sankcií. Iniciatíva prinesie aj významné nepriame prínosy. Vďaka tomuto opatreniu sa zozbierajú cenné informácie na lepšie pochopenie javu zneužívania schránkových subjektov na daňové účely. Opatrenie bude zároveň signálom, že EÚ je odhodlaná ukončiť vyhýbanie sa daňovým povinnostiam a daňové úniky na svojom území a motivovať tak k dodržiavaniu daňových predpisov.

Náklady

Hlavné náklady na vybranú možnosť tvoria zvýšené náklady podnikov a daňových správ na zabezpečení súladu s predpismi. Náklady podnikov na dodržiavanie daňových predpisov by sa mali podľa očakávaní zvýšiť v obmedzenej miere. Celkovo by mali byť náklady relatívne

obmedzené, pretože počet spoločností, ktorých sa týka táto iniciatíva, by mal byť malý (menej ako 0,3 % všetkých spoločností z EÚ), pričom dodatočné údaje, ktoré majú spoločnosti patriace do rozsahu pôsobnosti tejto iniciatívy oznamovať, by malo byť ľahké získať a relatívne jednoduché poskytnúť. Náklady daňových správ by sa takisto mali podľa očakávania zvýšiť len mierne. Daňové správy by mali rozšíriť svoje kapacity, aby dokázali spravovať informácie, ku ktorým budú mať prístup, zavádzať systémy na podporu výmeny informácií a vymáhať navrhnuté sankcie. Cieľom tohto návrhu už z jeho podstaty je nájsť rovnováhu medzi priaznivými vplyvmi a dodatočným zaťažením. Riziká existujú, pokiaľ ide o kapacitu členských štátov plniť si nové povinnosti, napríklad pri spravovaní záväzných daňových stanovísk.

Hlavné vykonané zmeny

Výbor pre kontrolu regulácie vydal k posúdeniu vplyvu kladné stanovisko s výhradami. Konkrétne výbor pre kontrolu regulácie uviedol, že z posúdenia vplyvu jednoznačne nevyplýva, prečo by malo byť potrebné riešiť vyhýbanie sa daňovým povinnostiam a daňové úniky spoločne a čím sa odlišujú legitímne schránkové subjekty od schránkových subjektov zneužívaných na daňové účely. Výbor pre kontrolu regulácie takisto uviedol, že v posúdení vplyvu sa neposkytuje dostatočný prehľad o možných alternatívnych a/alebo doplňujúcich opatreniach, nad rámec zavedenia právnych predpisov EÚ. Ďalej výbor pre kontrolu regulácie uviedol, že posúdenie vplyvu by malo byť rozšírené o kvantitatívne odhady, konkrétne náklady podnikov na dodržiavanie predpisov, a v hlavnej analýze by malo lepšie odrážať rôzne názory zainteresovaných strán. V prílohe I k posúdeniu vplyvu sa vysvetľuje, ako sa zohľadnili výhrady výboru pre kontrolu regulácie. S cieľom reagovať na otázky vznesené výborom pre kontrolu regulácie boli revidované viaceré časti posúdenia vplyvu a zároveň boli pridané nové časti. Po prvé bol pridaný nový oddiel, v ktorom sa aj s použitím príkladov vysvetľuje, ako môžu schránkové subjekty podobným spôsobom slúžiť pri vyhýbaní sa daňovým povinnostiam aj pri daňových únikoch, a prečo je teda primerané riešiť tieto praktiky spoločne. Okrem toho bolo posúdenie vplyvu revidované s cieľom objasniť, že rozdiel medzi legitímnymi a nelegitímnymi schránkovými subjektmi spočíva skôr v spôsobe, akým sa používajú, než v ich štruktúre. Po druhé bolo posúdenie vplyvu rozšírené tak, aby sa v ňom podrobne uvádzali rôzne alternatívy riešenia problematického používania schránkových subjektov v daňovej oblasti zvažované v počiatočnej fáze. V tejto súvislosti sa vysvetlilo, prečo nebola podporená možnosť regulovania poskytovateľov služieb správy zvereného majetku alebo služieb pre obchodné spoločnosti ako samostatné alebo doplňujúce opatrenie. Takisto sa podrobnejšie analyzovali dôvody, pre ktoré sa požiadavky na ekonomickú podstatu považovali za možnosť vhodnú na daný účel. Po tretie sa posúdenie vplyvu revidovalo tak, aby obsahovalo bližšie podrobnosti o odhadovaných nákladoch podnikov a správ na dosiahnutie súladu s predpismi, a konkrétne podrobnosti o odôvodnení odhadov, dodatočné argumenty a nové dôkazy. Okrem toho sa revidovalo viacero oddielov hlavnej časti posúdenia vplyvu tak, aby obsahovali príslušné informácie od zainteresovaných strán získané prostredníctvom verejných aj osobitných konzultácií.

4. VPLYV NA ROZPOČET

Pozri legislatívny finančný výkaz.

5. ĎALŠIE PRVKY

- **Plány vykonávania, spôsob monitorovania, hodnotenia a podávania správ**

Tento návrh by sa mal po prijatí v podobe smernice transponovať do vnútroštátneho práva členských štátov do 30. júna 2023 a účinnosť by mal nadobudnúť od 1. januára 2024. Na účely monitorovania a hodnotenia vykonávania smernice členské štáty majú Komisii každoročne poskytovať príslušné informácie za daňový rok vrátane zoznamu štatistických údajov. Príslušné informácie sú stanovené v článku 12 smernice.

Komisia má Európskemu parlamentu a Rade každých päť rokov predkladať správu o uplatňovaní tejto smernice, pričom prvé obdobie sa počíta od [1. januára 2024]. Výsledky tohto návrhu budú zahrnuté do hodnotiacej správy pre Európsky parlament a Radu, ktorá bude vydaná najneskôr [1. januára 2029].

- **Podrobné vysvetlenie konkrétnych ustanovení návrhu**

Smernica je do veľkej miery inkluzívna a zameriava sa na všetky podniky, ktoré možno považovať za rezidentov na daňové účely v členskom štáte bez ohľadu na ich právnu formu. V tomto duchu sa týka aj právnych štruktúr, ako sú partnerstvá, ktoré sa považujú za rezidentov na daňové účely v členskom štáte.

Smernica sa zameriava na osobitnú schému používanú na účely vyhýbania sa daňovým povinnostiam alebo daňových únikov. Súčasťou tejto zacielennej schémy je zakladanie podnikov v EÚ, v prípade ktorých sa predpokladá vykonávanie hospodárskej činnosti, pričom však v skutočnosti žiadne hospodárske činnosti nevykonávajú. Dôvod ich existencie je totiž ten, že umožňujú určité daňové zvýhodnenia konečnému užívateľovi výhod alebo skupine, do ktorej patria, ako celku. Finančný holdingový podnik môže napríklad vyberať všetky platby plynúce z finančných činností podnikov v rôznych členských štátoch EÚ, a tak využívať oslobodenie od zrážkovej dane podľa smernice o výplate úrokov a licenčných poplatkov⁶, a potom preniesť tento príjem na prepojený podnik v jurisdikcii tretej krajiny s nízkymi daňami, pričom využije výhodné daňové zmluvy alebo dokonca vnútroštátne daňové právo konkrétneho členského štátu. V záujme riešenia tejto schémy sa v tejto smernici stanovuje test, na základe ktorého budú môcť členské štáty identifikovať podniky vykonávajúce hospodársku činnosť, ktoré však nemajú minimálnu ekonomickú podstatu a sú zneužívané na účely získania daňového zvýhodnenia. Tento test možno nazývať „test ekonomickej podstaty“. Okrem toho smernica obsahuje daňové dôsledky pre podniky, ktoré nemajú minimálnu ekonomickú podstatu (schránkové subjekty). Takisto sa v nej predpokladá automatická výmena informácií, ako aj potenciálna žiadosť jedného členského štátu adresovaná druhému o daňovú kontrolu širšej skupiny podnikov, ktoré sa na účely tejto smernice považujú za rizikové (keďže spĺňajú určité podmienky), nemusi im však nevyhnutne chýbať ekonomická podstata. Stanovenie vhodného daňového zaobchádzania a výmeny informácií by mali odrádzať od takejto schémy tým, že neutralizujú všetky daňové zvýhodnenia, ktoré sa získajú alebo môžu získať.

⁶ Smernica Rady 2003/49/ES z 3. júna 2003 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov (Ú. v. EÚ L 157, 26.6.2003, s. 49).

Vzhľadom na uvedené je smernica štruktúrovaná tak, aby v podstate odrážala logickú postupnosť krokov uvedeného testu ekonomickej podstaty. Týchto krokov je sedem: podniky, ktoré podliehajú oznamovaniu (pretože sa považujú „rizikové“); oznamovanie, možnosť oslobodenia od oznamovacej povinnosti pre chýbajúce dôvody daňovej povahy; domnienka chýbajúcej minimálnej ekonomickej podstaty; možnosť vyvrátenia domnienky; daňové dôsledky; automatická výmena informácií formou sprístupnenia údajov v centrálnom registri, ako aj potenciálna žiadosť o vykonanie daňovej kontroly.

Podniky, ktoré podliehajú oznamovaniu

V prvom kroku sa rozdeľujú rôzne druhy podnikov na tie, pri ktorých v dôsledku nedostatočnej ekonomickej podstaty hrozí zneužívanie na daňové účely, a na tie, v prípade ktorých je toto riziko malé. Rizikové prípady sú tie, ktoré zároveň vykazujú viacero znakov zvyčajne identifikovaných pri podnikoch, ktorým chýba ekonomická podstata. Tieto podmienky sa spoločne nazývajú „vstupné kritériá“. Nízkorizikové prípady sú tie, ktoré nevykazujú žiadne alebo vykazujú len niektoré z uvedených kritérií, t. j. tie, ktoré nespĺnili vstupné kritériá.

Príslušné podmienky tvoriace vstupné kritériá sú zamerané na identifikovanie tých rizikových podnikov, ktoré sú podľa všetkého zapojené do cezhraničných, geograficky mobilných činností, pričom ich navyše spravujú iné podniky, najmä profesionálni externí poskytovatelia služieb alebo podobné podniky.

Nízkorizikové prípady, ktoré nespĺňajú vstupné kritériá, sú na účely smernice nepodstatné. Zdroje sa potom môžu sústrediť na najrizikovejšie prípady, t. j. tie, ktoré vykazujú všetky príslušné znaky, a teda spĺňajú vstupné kritériá.

Na účely daňovej istoty sú podniky vykonávajúce určité činnosti výslovne vyňaté, a preto sa od začiatku považujú za nízkorizikové a na účely smernice nepodstatné. Sú to podniky, ktoré by buď nespĺnili vstupné kritériá, alebo ak by ich aj spĺnili, na účely smernice by boli v ďalšom kroku testu vyhodnotené ako nepodstatné. Podniky, ktoré patria do rozsahu ktorejkoľvek možnosti vyňatia, nemusia zvažovať, či spĺňajú vstupné kritériá.

Oznamovanie

Do druhého kroku, ktorý tvorí základný prvok samotného testu ekonomickej podstaty, postúpia iba podniky, ktoré sa v prvom kroku považovali za rizikové. Vzhľadom na to, že sú rizikové, sa od nich vyžaduje, aby v daňovom priznaní uviedli svoju ekonomickú podstatu.

Oznámenie ekonomickej podstaty znamená poskytnutie konkrétnych informácií, ktoré zvyčajne už vyplývajú z daňového priznania podniku, takým spôsobom, ktorým sa umožní posúdenie činnosti vykonávanej podnikom. Sú zamerané na osobitné okolnosti, ktoré sa zvyčajne vyskytujú v podniku vykonávajúcim podstatnú hospodársku činnosť.

Za dôležité sa považujú tri prvky: po prvé, priestory, ktoré sú k dispozícii na výlučné využívanie podnikom; po druhé, podnik má aspoň jeden vlastný a aktívny bankový účet v Únii; a po tretie, aspoň jeden riadiaci pracovník, ktorý je rezidentom v blízkosti podniku a venuje sa činnostiam podniku, alebo prípadne dostatočný počet zamestnancov podniku, ktorí vykonávajú hlavné činnosti, z ktorých plynie príjem, a sú rezidentmi v blízkosti podniku. To, že sa riadiaci pracovník venuje činnostiam podniku, možno preukázať jeho kvalifikáciou, ktorá by mala umožňovať, aby zohrával aktívnu úlohu v rozhodovacom procese, boli mu zverené formálne právomoci a mohol sa aktívne podieľať na každodennom riadení podniku. Ak žiadny riadiaci pracovník s potrebnou kvalifikáciou nie je rezidentom v blízkosti podniku, ako alternatíva by sa očakávalo, že podnik má primeraný nexus s členským štátom uvádzanej daňovej rezidencie, ak je väčšina jeho zamestnancov vykonávajúcich každodenné funkcie rezidentmi na daňové účely v blízkosti daného členského

štátu. Rozhodovanie by sa takisto malo uskutočňovať v členskom štáte podniku. Tieto konkrétne prvky boli určené na základe medzinárodnej normy týkajúcej sa podstatnej hospodárskej činnosti na daňové účely.

Treba pamätať na to, že tieto prvky sú stanovené pre podniky s cezhraničnými činnosťami, ktoré sú geograficky mobilné, pričom tieto podniky nemajú vlastné zdroje na svoju správu.

Oznamovanie musí byť preto doplnené o uspokojivé písomné dôkazy, ktoré by tiež mali byť priložené k daňovému priznaniu, ak k nemu ešte neboli priložené. Požadované dôkazy by mali daňovým správam umožniť priame overenie pravdivosti oznámených informácií, ako aj získanie všeobecného prehľadu o situácii podniku, aby bolo možné zvážiť, či je potrebné začať daňovú kontrolu.

Domnienka chýbajúcej minimálnej ekonomickej podstaty a zneužívania daňového systému

V treťom kroku testu sa vykonáva primerané posúdenie informácií, ktoré podnik oznámil v druhom kroku o ekonomickej podstate. Stanovuje sa v ňom, ako by sa mal, aspoň na prvý pohľad, posúdiť výsledok oznámenia, t. j. vyhlásenie podniku o tom, že má alebo nemá príslušné prvky.

Podnik, ktorý je rizikovým prípadom, keďže splnil vstupné kritériá, a z ktorého oznámenia zároveň vyplynulo, že mu chýba jeden z príslušných prvkov ekonomickej podstaty, by sa mal na účely smernice považovať za schránkový subjekt, t. j. subjekt, ktorý nemá ekonomickú podstatu a zneužíva sa na daňové účely.

Podnik, ktorý je rizikovým prípadom, ale z ktorého oznámenia vyplynulo, že má všetky príslušné prvky ekonomickej podstaty, by sa na účely smernice nemal považovať za schránkový subjekt. Táto domnienka však nevylučuje, že daňové správy aj tak zistia, že takýto podnik:

- je na účely smernice schránkovým subjektom, pretože predložené písomné dôkazy nepotvrdzujú oznámené informácie; alebo
- je po zohľadnení písomných dôkazov a/alebo ďalších prvkov schránkovým subjektom alebo nevykonáva podstatnú hospodársku činnosť podľa vnútroštátnych predpisov iných ako táto smernica; alebo
- nie je konečným užívateľom výhod vyplývajúcich zo žiadneho toku príjmov, ktoré sa mu vyplácajú.

Vyvrátenie domnienky

Štvrtý krok sa týka práva podniku, ktorý sa na účely smernice považuje za schránkový subjekt zneužívaný na daňové účely, dokázať opak, t. j. dokázať, že má ekonomickú podstatu alebo sa v žiadnom prípade nezneužíva na daňové účely. Táto príležitosť je veľmi dôležitá, pretože test ekonomickej podstaty vychádza z určitých ukazovateľov, a preto pri ňom nemusia byť zohľadnené osobitné skutočnosti a okolnosti konkrétneho prípadu. Daňovníci budú mať preto účinné právo tvrdiť, že nie sú schránkovým subjektom v zmysle smernice.

Daňovníci by s cieľom vyvrátiť domnienku, že sú schránkovým subjektom, mali predložiť konkrétne dôkazy o činnostiach, ktoré vykonávajú, a o spôsobe ich vykonávania. Predložené dôkazy by mali obsahovať informácie o obchodných (t. j. nedaňových) príčinách založenia a vedenia podniku, ktorý nepotrebuje vlastné priestory a/alebo bankový účet a/alebo vlastný manažment či zamestnancov. Takisto sa očakáva uvedenie informácií o zdrojoch, ktoré takýto podnik využíva na reálne vykonávanie svojej činnosti. Mal by uviesť aj informácie, na základe ktorých je možné overiť spojitosť (nexus) medzi podnikom a členským štátom,

v ktorom je podľa svojho tvrdenia rezidentom na daňové účely, t. j. overiť, či sa v ňom prijímajú kľúčové rozhodnutia o činnostiach podniku vytvárajúcich hodnotu.

Uvedené informácie sa považujú za základné a podnik vyvracajúci domnienku ich musí predložiť, okrem nich však môže predložiť aj dodatočné informácie na potvrdenie svojich tvrdení. Tieto informácie by mala potom posúdiť daňová správa štátu daňovej rezidencie podniku. Ak daňová správa dospeje k uspokojivému záveru, že podnik vyvrátil domnienku, že je na účely smernice schránkovým subjektom, mala by byť schopná osvedčiť výsledok procesu vyvrátenia domnienky za príslušný daňový rok. Keďže proces vyvrátenia domnienky bude pravdepodobne zaťažujúci pre podnik aj pre daňovú správu, ak sa dospeje k záveru, že existuje minimálna ekonomická podstata na daňové účely, po príslušnom daňovom roku bude možné predĺžiť platnosť vyvrátenia domnienky o ďalších päť rokov (t. j. celkom na šesť rokov), ak sa právne a skutkové okolnosti preukázané podnikom nezmenia. Po tomto období bude musieť podnik v prípade potreby proces vyvrátenia domnienky obnoviť.

Oslobodenie pre chýbajúce dôvody daňovej povahy

Podnik, ktorý by splnil vstupné kritériá a/alebo nespĺňa ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty, môže vykonávať skutočné podnikateľské činnosti bez toho, aby tým získal daňovú výhodu pre seba, skupinu spoločností, ktorej je členom, alebo konečného užívateľa výhod. Takýto podnik by mal mať príležitosť kedykoľvek to dokázať a požiadať o oslobodenie od povinností vyplývajúcich z tejto smernice.

Žiadosť o oslobodenie od týchto povinností by mal podnik podložiť dôkazmi, ktoré umožňujú porovnanie daňovej povinnosti štruktúry alebo skupiny, ktorej je súčasťou, s vložením tohto podniku na medzistupni a bez neho. Je to podobné ako postup, ktorý sa odporúča prijať na účely posúdenia akéhokoľvek druhu schémy agresívneho daňového plánovania (odporúčanie Komisie zo 6. decembra 2012 o agresívnom daňovom plánovaní⁷).

Tak ako v prípade vyvrátenia domnienky môže príslušné dôkazy predložené podnikom najlepšie posúdiť daňová správa miesta uvádzanej daňovej rezidencie podniku. Ak daňová správa dospeje k uspokojivému záveru, že vloženie konkrétneho podniku na medzistupni v rámci skupiny nemá vplyv na daňovú povinnosť skupiny, mala by byť schopná osvedčiť, že podniku nehrozí, že sa za daný daňový rok bude považovať za schránkový subjekt podľa tejto smernice. Keďže proces získania oslobodenia môže byť pre podnik aj pre daňovú správu zaťažujúci, ak sa dospeje k záveru, že jeho účelom nie je vyhýbanie sa daňovým povinnostiam ani daňové úniky, bude možné predĺžiť platnosť oslobodenia o ďalších päť rokov (t. j. celkom na šesť rokov), ak sa právne a skutkové okolnosti preukázané podnikom nezmenia. Po tomto období bude musieť podnik proces žiadania o oslobodenie zopakovať, ak chce byť naďalej oslobodený a vie preukázať, že má stále na oslobodenie nárok.

Dôsledky

Ak sa podnik považuje za schránkový subjekt na účely smernice a túto domnienku nevyvráti, začnú sa naň vzťahovať daňové dôsledky. Tieto dôsledky by mali byť primerané a zameriavať sa na neutralizovanie jeho daňového vplyvu, t. j. neuznanie akýchkoľvek daňových zvýhodnení, ktoré sa získali alebo by sa mohli získať prostredníctvom tohto podniku v súlade s dohodami alebo dohovormi platnými v členskom štáte podniku alebo príslušnými smernicami EÚ, najmä so smernicou Rady 2011/96/EÚ o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch a smernicou Rady 2003/49/ES o spoločnom systéme zdaňovania

⁷ Ú. v. EÚ L 338, 12.12.2012, s. 41.

uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov. Tieto zvýhodnenia by sa v praxi neuznali, ak by sa vo vzťahu k podniku, o ktorom sa zistilo, že nemá minimálnu ekonomickú podstatu, pričom nepreukázal opak, príslušné dohody, dohovory a smernice EÚ neuplatňovali.

Vzhľadom na to, že na získanie takýchto zvýhodnení musí podnik zvyčajne predložiť potvrdenie o rezidencii na daňové účely, aby tak umožnil účinný proces, členský štát daňovej rezidencie schránkovému subjektu buď potvrdenie o daňovej rezidencii nevydá vôbec, alebo vydá potvrdenie s upozornením, t. j. obsahujúce výslovné vyhlásenie, ktorým sa zabráni jeho použitiu na účely získania uvedených zvýhodnení. Nevydaním potvrdenia o daňovej rezidencii alebo vydaním osobitného potvrdenia obsahujúceho uvedené upozornenie nie sú dotknuté vnútroštátne pravidlá členského štátu, v ktorom má schránkový subjekt daňovú rezidenciu, týkajúce sa akýchkoľvek daňových povinností schránkového subjektu. Pôjde len o administratívny postup na informovanie zdrojovej krajiny o tom, že by nemala priznať výhody plynúce z jej daňovej zmluvy s členským štátom schránkového subjektu (alebo z uplatniteľných smerníc EÚ) pre platby určené schránkovému subjektu.

Ak sa neuznajú daňové zvýhodnenia podniku, malo by sa určiť, ako sa teda majú zdaňovať toky príjmov plynúce do podniku a z neho, ako aj všetky aktíva, ktoré podnik vlastní. Konkrétne by sa malo určiť, ktorá jurisdikcia by mala mať právo zdaňovať takéto toky príjmov a/alebo aktíva. Takéto určenie by nemalo mať vplyv na žiadnu daň, ktorá sa môže uplatňovať na úrovni samotného schránkového subjektu; členský štát schránkového subjektu by teda mohol naďalej považovať schránkový subjekt za rezidenta na daňové účely na svojom území a uplatňovať daň na príslušné toky príjmov a/alebo aktíva podľa svojich vnútroštátnych právnych predpisov.

Pri rozdelení práv zdaňovať by sa mali zohľadniť všetky jurisdikcie, na ktoré môžu mať transakcie zahŕňajúce schránkový subjekt vplyv. Takýmito jurisdikciami okrem členského štátu schránkového subjektu sú:

- i) v prípade tokov príjmov: na jednej strane zdrojová jurisdikcia alebo jurisdikcia, v ktorej sa nachádza platiteľ príjmu, a na strane druhej jurisdikcia konečného určenia toku príjmu, t. j. jurisdikcia akcionára podniku;
- ii) v prípade nehnuteľného majetku: na jednej strane zdrojová jurisdikcia alebo jurisdikcia, v ktorej je majetok umiestnený, a na strane druhej jurisdikcia rezidencie vlastníka, t. j. jurisdikcia akcionára podniku;
- iii) v prípade hodnotného hnutel'ného majetku, ako sú umelecké zbierky, jachty atď.: jurisdikcia vlastníka, t. j. akcionára podniku.

Rozdelenie práv zdaňovať nevyhnutne ovplyvní len členské štáty, ktoré sú viazané touto smernicou, t. j. neovplyvní a nemôže ovplyvniť tretie krajiny. Situácie, ktoré zahŕňajú tretie krajiny, sa však pravdepodobne vyskytnú, napr. vtedy, ak príjem z tretej krajiny plyní do schránkového subjektu, ak sa akcionár (akcionári) schránkového subjektu nachádza (nachádzajú) v tretej krajine alebo ak schránkový subjekt vlastní aktíva nachádzajúce sa v tretej krajine. V takýchto prípadoch by sa mali pri rozdeľovaní práv zdaňovať riadne dodržiavať dohody na zamedzenie dvojitého zdanenia medzi členským štátom a treťou krajinou. Ak takéto dohody neexistujú, príslušný členský štát bude uplatňovať svoje vnútroštátne právne predpisy.

Konkrétne možno predpokladať štyri scenáre:

- 1. Zdrojová jurisdikcia platiteľa v tretej krajine – jurisdikcia schránkového subjektu v EÚ – jurisdikcia akcionára (akcionárov) v EÚ

V tomto prípade zdrojová jurisdikcia nie je viazaná smernicou, zatiaľ čo jurisdikcie schránkového subjektu a akcionára do rozsahu pôsobnosti smernice patria.

- Zdroj/platiteľ v tretej krajine: môže uplatniť vnútroštátnu daň na odchádzajúcu platbu alebo môže rozhodnúť o uplatnení platnej zmluvy s jurisdikciou akcionára v EÚ.
- Schránkový subjekt v EÚ: bude naďalej rezidentom na daňové účely v príslušnom členskom štáte a bude musieť plniť príslušné povinnosti, ktoré mu vyplývajú z vnútroštátnych právnych predpisov, a to vrátane oznámenia prijatej platby; môže byť schopný predložiť dôkazy o dani uplatnenej na platbu.
- Akcionár (akcionári) v EÚ: platbu prijatú schránkovým subjektom zahrnie do svojho zdaniteľného príjmu podľa vnútroštátnych právnych predpisov a môže byť schopný uplatniť si daňovú úľavu za daň zaplatenú pri zdroji v súlade s platnou zmluvou so zdrojovou jurisdikciou tretej krajiny. Takisto zohľadní a odpočíta všetky dane zaplatené schránkovým subjektom.

2. Zdrojová jurisdikcia platiteľa v EÚ – jurisdikcia schránkového subjektu v EÚ – jurisdikcia akcionára (akcionárov) v EÚ

V tomto prípade patria do rozsahu pôsobnosti smernice všetky jurisdikcie, pre ktoré je z tohto dôvodu záväzná.

- Zdroj/platiteľ v EÚ: nebude mať právo zdaňovať platbu, môže však uplatniť vnútroštátnu daň na odchádzajúcu platbu, pokiaľ nevie určiť, či sa akcionár (akcionári) podniku nachádza (nachádzajú) v EÚ.
- Schránkový subjekt v EÚ: bude naďalej rezidentom na daňové účely v príslušnom členskom štáte a bude musieť plniť príslušné povinnosti, ktoré mu vyplývajú z vnútroštátnych právnych predpisov, a to vrátane oznámenia prijatej platby; môže byť schopný predložiť dôkazy o dani uplatnenej na platbu.
- Akcionár (akcionári) v EÚ: platbu prijatú schránkovým subjektom zahrnie do svojho zdaniteľného príjmu podľa vnútroštátnych právnych predpisov a môže byť schopný uplatniť si daňovú úľavu za daň zaplatenú pri zdroji, a to aj na základe smerníc EÚ. Takisto zohľadní a odpočíta všetky dane zaplatené schránkovým subjektom.

3. Zdrojová jurisdikcia platiteľa v EÚ – jurisdikcia schránkového subjektu v EÚ – jurisdikcia akcionára (akcionárov) v tretej krajine

V tomto prípade je smernica záväzná len pre zdrojovú jurisdikciu a jurisdikciu schránkového subjektu, nie však pre jurisdikciu akcionára.

- Zdroj/platiteľ v EÚ: zdaní odchádzajúcu platbu podľa platnej zmluvy s jurisdikciou tretej krajiny akcionára (akcionárov), alebo ak takáto zmluva neexistuje, v súlade so svojimi vnútroštátnymi právnymi predpismi.
- Schránkový subjekt v EÚ: bude naďalej rezidentom na daňové účely v členskom štáte a bude musieť plniť príslušné povinnosti, ktoré mu vyplývajú z vnútroštátnych právnych predpisov, a to vrátane oznámenia prijatej platby; môže byť schopný predložiť dôkazy o dani uplatnenej na platbu.
- Akcionár (akcionári) v tretej krajine: jurisdikcia akcionára (akcionárov) v tretej krajine nie je povinná uplatniť žiadne dôsledky, pričom na poskytnutie úľavy môže byť požiadaná o uplatnenie platnej daňovej zmluvy so zdrojovým členským štátom.

4. Zdrojová jurisdikcia platiteľa v tretej krajine – jurisdikcia schránkového subjektu v EÚ – jurisdikcia akcionára (akcionárov) v tretej krajine
- Zdroj/platiteľ v tretej krajine: môže uplatniť vnútroštátnu daň na odchádzajúcu platbu alebo môže rozhodnúť o uplatnení dane podľa platnej daňovej zmluvy s jurisdikciou akcionára (akcionárov) v tretej krajine, ak chce rovnako nezohľadňovať schránkový subjekt v EÚ.
 - Schránkový subjekt v EÚ: bude naďalej rezidentom na daňové účely v členskom štáte a bude plniť príslušné povinnosti, ktoré mu vyplývajú z vnútroštátnych právnych predpisov, a to vrátane oznámenia prijatej platby; môže byť schopný predložiť dôkazy o dani uplatnenej na platbu.
 - Akcionár (akcionári) v tretej krajine: jurisdikcia akcionára v tretej krajine nie je povinná uplatniť žiadne dôsledky, pričom na poskytnutie úľavy môže zvážiť uplatnenie platnej daňovej zmluvy so zdrojovou jurisdikciou.

Scenáre, v ktorých majú schránkové subjekty rezidenciu mimo EÚ, nepatria do rozsahu pôsobnosti smernice.

Výmena informácií

Všetky členské štáty budú mať kedykoľvek prístup k informáciám o schránkových subjektoch z EÚ bez toho, aby museli o tieto informácie žiadať. Na tento účel sa budú informácie vymieňať medzi členskými štátmi od prvého kroku, keď sa podnik na účely tejto smernice klasifikuje ako rizikový. Výmena sa bude uskutočňovať aj vtedy, keď daňová správa členského štátu vykoná posúdenie na základe skutočností a okolností jednotlivých prípadov a rozhodne sa osvedčiť, že určitý podnik vyvrátil domnienku, že je schránkovým subjektom, alebo osvedčiť, že má byť oslobodený od povinností podľa smernice. Tým sa zabezpečí, že všetky členské štáty budú včas informované o využití tejto diskrečnej právomoci a o dôvodoch každého posúdenia. Členské štáty budú môcť takisto požiadať členský štát podniku o vykonanie daňových kontrol, ak majú dôvody sa domnievať, že podnik nemá minimálnu ekonomickú podstatu na účely smernice.

V záujme včasného sprístupnenia informácií všetkým členským štátom, ktoré o ne môžu mať záujem, sa budú informácie vymieňať automaticky prostredníctvom centrálného registra na základe existujúceho mechanizmu administratívnej spolupráce v daňových veciach. Členské štáty si budú vymieňať informácie vo všetkých uvedených scenároch bezodkladne, v každom prípade do 30 dní od chvíle, keď daňová správa takéto informácie získala. Znamená to do 30 dní od získania daňového priznania alebo do 30 dní od vydania rozhodnutia, v ktorom daňová správa osvedčuje, že podnik vyvrátil domnienku alebo že by mal byť od povinností oslobodený. Automatická výmena sa takisto uskutoční do 30 dní od dokončenia kontroly podniku, ktorý je rizikový na účely smernice, ak má výsledok kontroly vplyv na už vymenené informácie alebo na informácie, ktoré sa o tomto podniku mali vymeniť. Informácie, ktoré sa majú vymieňať, sa stanovujú v článku 13 tejto smernice. Platí zásada, že tieto informácie by mali všetkým členským štátom umožňovať prijímanie informácií oznamovaných podnikmi, ktoré sú rizikové na účely smernice. Okrem toho by mali vymieňané informácie v prípade, že daňová správa členského štátu posudzuje vyvrátenie domnienky alebo oslobodenie od povinností podľa smernice, umožňovať ostatným členským štátom pochopiť dôvody, pre ktoré sa posúdenie vykonalo. Ostatné členské štáty by vždy mali mať možnosť požiadať iný členský štát o vykonanie daňovej kontroly akéhokoľvek podniku, ktorý spĺňa vstupné kritériá podľa tejto smernice, ak majú pochybnosti o tom, či má požadovanú minimálnu ekonomickú podstatu. Dožiadaný členský štát by mal vykonať daňovú kontrolu v primeranom čase a jej výsledky oznámiť žiadajúcemu členskému štátu. Ak sa zistí existencia schránkového

subjektu, výmena informácií by sa mala uskutočniť automaticky v súlade s článkom 13 tejto smernice.

Sankcie

V navrhovanom právnom predpise sa ponecháva na členské štáty, aby stanovili sankcie uplatniteľné pri porušení oznamovacích povinností uvedených v tejto smernici a transponovaných do vnútroštátneho právneho poriadku. Tieto sankcie musia byť účinné, primerané a odrádzajúce. Medzi členskými štátmi by sa mala dosiahnuť minimálna úroveň koordinácie prostredníctvom súboru minimálnych peňažných sankcií vychádzajúcich z existujúcich ustanovení vo finančnom sektore. Sankcie by mali zahŕňať administratívnu peňažnú sankciu vo výške aspoň 5 % obratu podniku. Pri tejto minimálnej výške by sa malo prihliadať na okolnosti konkrétneho oznamujúceho subjektu.

Návrh

SMERNICA RADY,

ktorou sa stanovujú pravidlá na zabránenie zneužívaniu schránkových subjektov na daňové účely a mení smernica 2011/16/EÚ

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 parlamentu¹,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru²,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Zabezpečenie spravodlivého a efektívneho zdanenia na vnútornom trhu a riešenie vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov sú v Únii naďalej dôležitými politickými prioritami. Hoci sa v posledných rokoch v tejto oblasti zaznamenal pokrok, a to najmä vďaka prijatiu smernice Rady 2016/1164³, ktorá sa týka boja proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam, a rozšíreniu rozsahu pôsobnosti smernice Rady 2011/16/EÚ⁴ o administratívnej spolupráci, sú potrebné ďalšie opatrenia na riešenie konkrétnych identifikovaných praktík vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov, ktoré existujúci právny rámec Únie nedokáže v plnej miere zachytiť. Konkrétne ide o to, že nadnárodné skupiny často zakladajú podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty, aby znížili svoju celkovú daňovú povinnosť, a to aj presúvaním ziskov z niektorých členských štátov s vysokými daňami, v ktorých vykonávajú svoju hospodársku činnosť a vytvárajú hodnotu v rámci svojho podnikania. Týmto návrhom sa dopĺňa pokrok dosiahnutý v oblasti transparentnosti podnikov prostredníctvom požiadaviek na informácie o skutočnom vlastníctve, ktoré boli zavedené v rámci na boj proti praniu špinavých peňazí a ktorými sa rieši problematika zakladania podnikov na účely zakrytia skutočného vlastníctva, či už samotných podnikov, alebo aktív, ktoré podniky spravujú či vlastnia, akými sú nehnuteľnosti alebo majetok s vysokou hodnotou.
- (2) Uznáva sa, že podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty môžu byť v členskom štáte zakladané s hlavným cieľom získať daňové zvýhodnenie, a to najmä narúšaním

¹ Ú. v. EÚ C , , s. . Zatiaľ neuverejnené v úradnom vestníku.

² Ú. v. EÚ C , , s. . Zatiaľ neuverejnené v úradnom vestníku.

³ Smernica Rady (EÚ) 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1).

⁴ Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 11.3.2011, s. 1).

základu dane v inom členskom štáte. Napriek tomu, že niektoré členské štáty majú vypracovaný legislatívny alebo administratívny rámec na ochranu svojho základu dane pred takýmito schémami, príslušné pravidlá majú často obmedzený účinok, keďže sa uplatňujú iba na území jedného členského štátu a účinne nezachytávajú situácie, ktoré sa týkajú viacerých členských štátov. Ďalej sa vnútroštátne pravidlá uplatniteľné v tejto oblasti v rámci Únie do veľkej miery líšia, pričom niektoré členské štáty nemajú vôbec žiadne pravidlá na riešenie zneužívania podnikov, ktoré nemajú žiadnu alebo majú len minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely.

- (3) Je potrebné stanoviť spoločný rámec na posilnenie odolnosti členských štátov proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov, ktoré sú spojené s využívaním podnikov nevykonávajúcich hospodársku činnosť, aj keď sa predpokladá, že hospodársku činnosť vykonávajú, a preto nemajú žiadnu alebo majú len minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely. Je to v záujme toho, aby sa podniky, ktoré nemajú minimálnu ekonomickú podstatu, nepoužívali ako nástroje na uskutočňovanie daňových únikov alebo vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. Keďže tieto podniky môžu byť usadené v jednom členskom štáte, ale spôsobovať narušenie základu dane iného členského štátu, je mimoriadne dôležité dohodnúť sa na spoločnom súbore pravidiel, na základe ktorých sa určí, čo sa má považovať za nedostatočnú ekonomickú podstatu na daňové účely na vnútornom trhu, a vymedzia konkrétne daňové dôsledky takejto nedostatočnej economickej podstaty. Zistenie, že určitý podnik má dostatočnú ekonomickú podstatu podľa tejto smernice, by nemalo brániť členským štátom v ďalšom uplatňovaní pravidiel, ktoré sa týkajú vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov, ak sú v súlade s právnymi predpismi Únie.
- (4) V záujme zabezpečenia komplexného prístupu by sa pravidlá mali uplatňovať na všetky podniky v Únii, ktoré sú zdaniteľné v členskom štáte, bez ohľadu na ich právnu formu a postavenie, ak majú daňovú rezidenciu v členskom štáte a majú nárok na získanie potvrdenia o daňovej rezidencii v danom členskom štáte.
- (5) V záujme zabezpečenia riadneho fungovania vnútorného trhu, ako aj proporcionality a účinnosti potenciálnych pravidiel by bolo žiaduce obmedziť ich rozsah pôsobnosti na podniky, pri ktorých existuje riziko, že sa u nich zistí chýbajúca minimálna ekonomická podstata a že sa používajú s hlavným cieľom získať daňové zvýhodnenie. Preto by bolo dôležité zaviesť vstupné kritérium v podobe súboru troch kumulatívnych orientačných podmienok, na základe ktorých by bolo možné zistiť, pri ktorých podnikoch existuje dostatočné uvedené riziko, ktoré odôvodňuje, aby sa na ne vzťahovali požiadavky na oznamovanie. Prvá podmienka by mala umožňovať identifikáciu podnikov, pri ktorých sa predpokladá vykonávanie najmä geograficky mobilných hospodárskych činností, keďže miesto skutočného výkonu takýchto činností je zvyčajne náročnejšie zistiť. Takéto činnosti zvyčajne prinášajú významné toky pasívnych príjmov. Túto podmienku by teda spĺňali podniky, ktorých príjem pozostáva predovšetkým z tokov pasívnych príjmov. Takisto by sa malo prihliadnuť na to, že subjekty, ktoré majú v držbe aktíva na súkromné použitie, ako sú nehnuteľnosti, jachty, lietadlá, umelecké diela alebo samotný vlastný kapitál, nemusia mať príjem dlhší čas, pričom sa však na ne stále budú vzťahovať významné daňové výhody z dôvodu vlastníctva uvedených aktív. Keďže čisto vnútroštátne situácie by pre riadne fungovanie vnútorného trhu nepredstavovali riziko a najlepšie by sa dali riešiť na vnútroštátnej úrovni, druhá podmienka by sa mala zameriavať na to, či sa podniky zapájajú do cezhraničných činností. Zapojenie do cezhraničných činností by sa malo určiť jednak na základe povahy transakcií podniku (či ide o vnútroštátne alebo zahraničné transakcie) a jednak na základe jeho majetku, keďže subjekty, ktoré majú

v držbe iba aktíva na súkromné, nepodnikateľské použitie, nemusia veľmi dlhý čas uskutočňovať žiadne transakcie. Tretia podmienka by potom mala cieľiť na podniky, ktoré nemajú žiadne alebo nemajú primerané vlastné zdroje na vykonávanie základných riadiacich činností. V tomto zmysle platí, že podniky, ktoré nemajú primerané vlastné zdroje, zvyčajne využívajú tretie strany ako poskytovateľov služieb zameraných na správu, riadenie, korešpondenciu a dodržiavanie predpisov alebo uzatvárajú príslušné dohody s prepojenými podnikmi o poskytovaní takýchto služieb, aby mohli zriadiť a udržiavať právnu a daňovú prítomnosť. Na to, aby podnik splňal túto podmienku, nepostačuje externé zabezpečovanie len niektorých vedľajších služieb, ako napríklad len služieb vedenia účtovníctva, keď základné činnosti naďalej vykonáva podnik. Hoci poskytovatelia takýchto služieb môžu byť regulovaní na iné ako daňové účely, ich povinnosti na takéto iné účely nie vždy stačia na zmiernenie rizika, že umožňujú založenie a udržiavanie podnikov zneužívaných na praktiky vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov.

- (6) Bolo by spravodlivé vylúčiť z uplatňovania pripravovaných pravidiel podniky, ktorých činnosti musia spĺňať primeranú úroveň transparentnosti, a preto u nich neexistuje riziko chýbajúcej ekonomickej podstaty na daňové účely. Spoločnosti s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie alebo kótovanými na regulovanom trhu, prípadne v rámci multilaterálneho obchodného systému, ako aj určité finančné spoločnosti, ktoré sú v Únii priamo či nepriamo výrazne regulované a vzťahujú sa na ne prísnejšie požiadavky na transparentnosť, ako aj dohľad, by mali byť takisto vylúčené z rozsahu pôsobnosti tejto smernice. Ani čisté holdingové podniky, ktoré sa nachádzajú v tej istej jurisdikcii ako prevádzková dcérska spoločnosť a ich konečný užívateľ (užívatelia) výhod, pravdepodobne nesledujú cieľ získania daňového zvýhodnenia. Podobne je to aj so subholdingovými podnikmi, ktoré sa nachádzajú v tej istej jurisdikcii, ako ich akcionár alebo hlavný materský subjekt. Preto by takisto mali byť vylúčené. Rovnako ani podniky, ktoré zamestnávajú primeraný počet osôb, pracujúcich na plný pracovný úväzok a výlučne vykonávajúcich činnosti týchto podnikov, by sa nemali považovať za podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty. Hoci nemožno odôvodnene očakávať, že by splnili vstupné kritérium, mali by byť výslovne vylúčené na účely právnej istoty.
- (7) Na rozlíšenie podnikov, pri ktorých existuje riziko zistenia chýbajúcej ekonomickej podstaty na daňové účely, a na zabezpečenie toho, aby pravidlá zachytávali iba podniky bez ekonomickej podstaty na daňové účely, by mali podniky poskytovať informácie o svojich zdrojoch v členskom štáte, v ktorom sú rezidentom na daňové účely. Tieto informácie sú potrebné na overenie toho, či má podnik zdroje a skutočne vykonáva hospodársku činnosť v členskom štáte svojej daňovej rezidencie a či existuje dostatočný nexus medzi príjmom alebo aktívami podniku a daným členským štátom.
- (8) V záujme uľahčenia vykonávania tejto smernice by mali podniky, pri ktorých existuje riziko, že sa u nich zistí nedostatočná ekonomická podstata a že sa používajú s hlavným cieľom získať daňové zvýhodnenie, vo svojom ročnom daňovom priznaní vyhlásiť, že v členskom štáte daňovej rezidencie vlastní minimálnu úroveň zdrojov, akými sú ľudské zdroje a priestory, a predložiť v takom prípade o tom písomné dôkazy. Hoci sa uznáva, že rôzne činnosti si môžu vyžadovať rôznu úroveň alebo typ zdrojov, spoločná minimálna úroveň zdrojov by sa očakávala za každých okolností. Toto posúdenie by sa malo zameriavať výhradne na určenie ekonomickej podstaty podnikov na daňové účely a nespochybňuje sa ním úloha, ktorú „poskytovatelia

služieb správy zvereného majetku alebo služieb pre obchodné spoločnosti“ vymedzení v smernici Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849⁵ zohrávajú pri identifikácii prania špinavých peňazí, súvisiacich predikatívnych trestných činov a financovania terorizmu. Na druhej strane, ak už pri podniku existuje riziko zistenia nedostatočnej ekonomickej podstaty na daňové účely, neexistencia minimálnej úrovne zdrojov sa môže považovať za znak nedostatočnej ekonomickej podstaty. V záujme zabezpečenia zlučiteľnosti s príslušnými medzinárodnými normami by spoločná minimálna úroveň mala vychádzať z existujúcich noriem Únie a medzinárodných noriem týkajúcich sa podstatnej hospodárskej činnosti v kontexte preferenčných daňových režimov alebo v prípade neexistencie zdaňovania právnických osôb⁶, ktoré boli vypracované v rámci Fóra o škodlivých daňových praktikách. Treba stanoviť povinnosť predložiť spolu s daňovým priznaním písomné dôkazy, ktorými podnik podloží svoje vyhlásenie, že disponuje minimálnou úrovňou zdrojov. Potrebne je to aj na to, aby si daňová správa mohla vytvoriť názor na základe skutočností a okolností podniku a rozhodnúť o tom, či začne vykonávať kontrolu.

- (9) S cieľom zabezpečiť daňovú istotu je nevyhnutné stanoviť spoločné pravidlá týkajúce sa obsahu vyhlásení podnikov. Podniky, ktoré spĺnia vstupné kritérium a na ktoré sa v dôsledku toho začnú vzťahovať požiadavky na oznamovanie, by sa mali považovať za podniky, ktoré nemajú dostatočnú ekonomickú podstatu na daňové účely, ak zároveň vyhlásia, že nemajú jeden alebo viaceré z prvkov, ktoré kumulatívne tvoria minimálnu úroveň ekonomickej podstaty, alebo ak nepredložia požadované podporné dôkazy. Podniky, ktoré vyhlásia, že majú všetky prvky tvoriace minimálnu úroveň ekonomickej podstaty, a predložia požadované podporné dokumenty, by sa naopak mali považovať za podniky, ktoré majú minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely, a nemali by sa ne vzťahovať žiadne ďalšie povinnosti či dôsledky vyplývajúce z tejto smernice. Týmto by však nemali byť dotknuté žiadne uplatniteľné právne predpisy a právo daňovej správy vykonať kontrolu, a to aj na základe podporných dokumentov, a prípadne dospieť k inému záveru.
- (10) Uznáva sa, že to, či podnik skutočne vykonáva hospodárske činnosti na daňové účely alebo slúži hlavne na účely vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov, v konečnom dôsledku závisí od skutočností a okolností. Tie by sa mali posudzovať pri každom konkrétnom podniku individuálne. Preto by mali mať podniky, ktoré sa považujú za podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty na daňové účely, právo dokázať opak vrátane práva dokázať, že neslúžia predovšetkým daňovým cieľom, a takúto domnienku vyvrátiť. Po splnení oznamovacích povinností podľa tejto smernice by mali predložiť dodatočné informácie daňovej správe členského štátu, v ktorom majú daňovú rezidenciu. Hoci môžu predložiť akékoľvek dodatočné informácie, ktoré považujú za vhodné, je dôležité stanoviť spoločné požiadavky na to, čo môže predstavovať vhodné dodatočné dôkazy, a čo sa teda bude vyžadovať vo všetkých prípadoch. Ak sa členský štát na základe takýchto dodatočných dôkazov

⁵ Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849 z 20. mája 2015 o predchádzaní využívaniu finančného systému na účely prania špinavých peňazí alebo financovania terorizmu, ktorou sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 a zrušuje smernica Európskeho parlamentu a Rady 2005/60/ES a smernica Komisie 2006/70/ES (Ú. v. EÚ L 141, 5.6.2015, s. 73).

⁶ Generálny sekretariát Rady, 9637/18 FISC 241 ECOFIN 555, Kódex správania (zdaňovanie podnikov), Usmernenie pre výklad tretieho kritéria; Projekt OECD/G20 zameraný na narušanie základu dane a presun ziskov, *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5* (Účinnejší boj proti škodlivým daňovým praktikám, Zohľadnenie transparentnosti a ekonomickej podstaty, Akcia 5): Záverečná správa.

domnieva, že podnik uspokojivo vyvrátil domnienku o nedostatočnej ekonomickej podstate, mal by mať možnosť vydať rozhodnutie, ktorým osvedčí, že podnik má minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely v súlade s touto smernicou. Takéto rozhodnutie môže zostať v platnosti, pokiaľ sa nezmenia skutkové a právne okolnosti podniku, najviac však šesť rokov od vydania rozhodnutia. Umožní to obmedziť zdroje vyčleňované na prípady, v ktorých sa preukázalo, že nejde o schránkový subjekt na účely smernice.

- (11) Keďže cieľom tejto smernice je zabrániť vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom, ku ktorým by pravdepodobne vo veľkej miere dochádzalo v dôsledku činností podnikov bez minimálnej ekonomickej podstaty, a s cieľom zabezpečiť daňovú istotu a posilniť riadne fungovanie vnútorného trhu je mimoriadne dôležité stanoviť možnosť oslobodiť od povinností podniky, ktoré spĺňajú vstupné kritérium, ale ktorých vloženie na medzistupni v skutočnosti nevedie k zvýhodneniu z hľadiska celkovej daňovej situácie skupiny alebo konečného užívateľa (užívateľov) výhod daného podniku. Preto by takéto podniky mali mať právo požiadať daňovú správu členského štátu, v ktorom majú daňovú rezidenciu, o vydanie rozhodnutia, ktoré ich v plnej miere a vopred oslobodí od plnenia navrhovaných pravidiel. Takéto oslobodenie by takisto malo byť časovo obmedzené, aby mohla daňová správa pravidelne overovať, či naďalej platia skutkové a právne okolnosti opodstatňujúce rozhodnutie o oslobodení. Možné predĺženie platnosti takéhoto rozhodnutia zároveň umožní obmedziť zdroje vyčlenené na prípady, ktoré by mali byť vyňaté z rozsahu pôsobnosti smernice.
- (12) V záujme zabezpečenia daňovej istoty a spravodlivého zdanenia na vnútornom trhu by bolo vhodné výslovne stanoviť pravidlá zaobchádzania na daňové účely s príjmom plynúcim do podnikov alebo z podnikov, v prípade ktorých sa zistila chýbajúca minimálna ekonomická podstata na daňové účely a ktoré nepredložili dôkazy o opaku ani dôkazy o tom, že neslúžia cieľu získania daňového zvýhodnenia. Takýto príjem by mal byť zdaniteľný v členskom štáte, v ktorom má akcionár (akcionári) podniku daňovú rezidenciu, ako keby bol vyplatený priamo tomuto akcionárovi (akcionárom). V záujme zabránenia riziku dvojitého zdanenia by sa mala zohľadniť a od dane splatnej v členskom štáte akcionára (akcionárov) podniku odpočítať prípadná daň zaplatená z takéhoto príjmu v členskom štáte podniku. Ak akcionári podniku nemajú daňovú rezidenciu v členskom štáte, takýto príjem by mal byť zdaniteľný v jurisdikcii daňovej rezidencie platiteľa, ako keby bol vyplatený priamo akcionárovi (akcionárom) podniku. Pravidlá s rovnocenným účinkom by sa mali uplatňovať v situáciách, v ktorých neexistujú toky príjmov. Konkrétne by sa to mohlo vyskytnúť v prípade držby nehnuteľného alebo iného majetku s veľmi vysokou hodnotou výlučne na súkromné účely alebo v prípade čistých majetkových účastí. Vzhľadom na riziko zakladania reťazcov viacerých podnikov bez minimálnej ekonomickej podstaty je takisto mimoriadne dôležité vylúčiť, aby sa príjem považoval za zdaniteľný v jurisdikcii akcionára, ktorý je sám podnikom bez minimálnej ekonomickej podstaty. Rozdelenie práv zdaňovať v súlade s dohodami a dohovormi, v ktorých sa stanovuje zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu, uzavretými medzi členským štátom a treťou krajinou by nemalo byť touto smernicou dotknuté.
- (13) V záujme zabezpečenia účinnosti navrhovaného rámca je potrebné stanoviť primerané daňové dôsledky pre podniky, ktoré nemajú minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely. Podniky, ktoré splnili vstupné kritérium a považujú sa za podniky, ktoré nemajú dostatočnú ekonomickú podstatu na daňové účely, pričom zároveň nepredložili dôkazy o opaku ani dôkazy o tom, že neslúžia cieľu získať daňové

zvýhodnenie, by nemali mať možnosť využívať výhody plynúce z ustanovení dohôd a dohovorov, v ktorých sa stanovuje zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu, a prípadne kapitálu, ktorých zmluvnou stranou je členský štát ich daňovej rezidencie, a ani zo žiadnych iných dohôd vrátane ustanovení medzinárodných dohôd na podporu a ochranu investícií, ktoré majú rovnocenný účel alebo účinok. Takéto podniky by nemali mať možnosť využívať výhody plynúce zo smernice Rady 2011/96/EÚ⁷ a smernice Rady 2003/49/ES⁸. Na tento účel by tieto podniky nemali mať nárok na potvrdenie o daňovej rezidencii, pokiaľ má slúžiť na získanie uvedených výhod. Členský štát, v ktorom je podnik rezidentom na daňové účely, by preto mal vydanie potvrdenia o daňovej rezidencii zamietnuť. Alternatívne by uvedený členský štát mal mať možnosť vydať takéto potvrdenie s upozornením, že by ho podnik nemal použiť na získanie uvedených daňových výhod. Týmto zamietnutím vydania potvrdenia o daňovej rezidencii alebo prípadne vydaním osobitného potvrdenia o daňovej rezidencii by nemali byť dotknuté vnútroštátne pravidlá členského štátu podniku, pokiaľ ide o daňovú rezidenciu a príslušné povinnosti s ňou súvisiace. Malo by ísť skôr o oznámenie ostatným členským štátom a tretím krajinám, že na transakcie týkajúce sa tohto podniku by sa nemala poskytnúť žiadna úľava ani refundácia na základe žiadnej zmluvy s členským štátom podniku alebo prípadne smerníc Únie.

- (14) Keďže podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty môžu byť použité na účely získania daňového zvýhodnenia na úkor iného členského štátu ako členského štátu ich daňovej rezidencie, príslušné informácie by sa mali poskytovať príslušným orgánom iných členských štátov. V záujme zabezpečenia toho, aby mali všetky zainteresované členské štáty včasný prístup k takýmto informáciám, by sa informácie mali vymieňať automaticky prostredníctvom spoločnej komunikačnej siete (ďalej len „sieť CCN“) vyvinutej Úniou. V tejto súvislosti by sa informácie mali zaznamenávať v zabezpečenom centrálnom registri pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní, ktorý je dostupný pre všetky členské štáty. Členské štáty by mali mať povinnosť zaviesť súbor praktických opatrení vrátane opatrení na štandardizáciu oznamovania všetkých požadovaných informácií prostredníctvom vytvorenia štandardného formulára. Súčasťou toho by malo byť aj spresnenie jazykových požiadaviek pre plánovanú výmenu informácií a zodpovedajúca modernizácia siete CCN. V prípade potreby by členský štát po fáze povinnej automatickej výmeny informácií podľa tejto smernice mal mať možnosť využiť výmenu informácií na požiadanie podľa článku 5 smernice Rady 2011/16/EÚ s cieľom získať dodatočné informácie o oznamujúcich podnikoch od členského štátu, ktorému tieto podniky dané informácie už mali povinnosť oznámiť. Vzhľadom na to, že čím skôr sa na žiadosti o informácie reaguje, tým účinnejšie sú, je vhodné zabezpečiť, aby sa na žiadosti o informácie reagovalo rýchlo.
- (15) Smernica 2011/16/EÚ by sa preto mala zodpovedajúcim spôsobom zmeniť.
- (16) S cieľom zlepšiť účinnosť by mali členské štáty stanoviť sankcie proti porušovaniu vnútroštátnych pravidiel, ktorými sa transponuje táto smernica. Takéto sankcie by mali byť účinné, primerané a odrádzajúce. V záujme zabezpečenia daňovej istoty

⁷ Smernica Rady 2011/96/EÚ z 30. novembra 2011 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (Ú. v. EÚ L 345, 29.12.2011, s. 8).

⁸ Smernica Rady 2003/49/ES z 3. júna 2003 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov (Ú. v. EÚ L 157, 26.6.2003, s. 49).

a minimálnej úrovne koordinácie medzi všetkými členskými štátmi je potrebné stanoviť minimálnu peňažnú sankciu, a to aj s prihliadnutím na situáciu každého konkrétneho podniku. Pripravované pravidlá sa zakladajú na vlastnom posúdení podnikov, či spĺňajú vstupné kritériá. S cieľom dosiahnuť účinnosť ustanovení, stimulovať adekvátne dodržiavanie predpisov v celej Únii a s prihliadnutím na to, že schránkový subjekt v jednom členskom štáte sa môže využívať na narušanie základu dane iného členského štátu, je dôležité, aby mal každý členský štát právo požiadať iný členský štát o vykonanie daňových kontrol podnikov, pri ktorých existuje riziko, že nemajú minimálnu ekonomickú podstatu vymedzenú v tejto smernici. Preto je na účely posilnenia účinnosti kľúčové, aby bol dožiadaný členský štát povinný takúto kontrolu vykonať a poskytnúť informácie o jej výsledku, a to aj vtedy, ak sa nezistí, že ide o schránkový subjekt.

- (17) Keďže riadne vykonávanie a presadzovanie navrhovaných pravidiel v každom členskom štáte má zásadný význam pre ochranu základu dane ostatných členských štátov, takéto vykonávanie a presadzovanie by mala monitorovať Komisia. Členské štáty by preto mali Komisii pravidelne oznamovať konkrétne informácie vrátane štatistík o vykonávaní a presadzovaní vnútroštátnych opatrení prijatých podľa tejto smernice na svojom území.
- (18) S cieľom vyhodnotiť účinnosť navrhovaných nových pravidiel by mala Komisia vypracovať hodnotenie na základe informácií poskytnutých členskými štátmi a ďalších dostupných údajov. Správa Komisie by sa mala zverejniť.
- (19) S cieľom zabezpečiť jednotné podmienky vykonávania tejto smernice a smernice 2011/16/EÚ, najmä pokiaľ ide o automatickú výmenu informácií medzi daňovými orgánmi, by sa na Komisiu mali preniesť vykonávacie právomoci na prijatie štandardného formulára s obmedzeným počtom prvkov vrátane jazykového režimu a potrebných praktických opatrení na modernizáciu centrálného registra pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní. Uvedené právomoci, ako sa uvádzajú v smernici 2011/16/EÚ, by sa mali vykonávať v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 182/2011⁹.
- (20) V súlade s článkom 42 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/1725¹⁰ prebehla konzultácia s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov.
- (21) Každé spracúvanie osobných údajov vykonávané v rámci smernice 2011/16/EÚ by malo byť v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679¹¹ a nariadením (EÚ) 2018/1725. Spracúvanie údajov je v smernici 2011/16/EÚ stanovené výlučne s cieľom slúžiť všeobecnému verejnému záujmu, konkrétne otázkam daní a účelom boja proti daňovým podvodom, vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a daňovým únikom, ochrane daňových príjmov a podpore spravodlivého

⁹ 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).

¹⁰ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/1725 z 23. októbra 2018 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov inštitúciami, orgánmi, úradmi a agentúrami Únie a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje nariadenie (ES) č. 45/2001 a rozhodnutie č. 1247/2002/ES (Ú. v. EÚ L 295, 21.11.2018, s. 39).

¹¹ 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).

zdaňovania, ktorými sa posilňujú príležitosti na sociálne, politické a hospodárske začlenenie v členských štátoch.

- (22) Keďže cieľ tejto smernice nie je možné uspokojivo dosiahnuť na úrovni členských štátov, ale z dôvodu, že takéto podniky sú zvyčajne usadené v jednom členskom štáte, ale využívajú sa spôsobom, ktorý ovplyvňuje základ dane iného alebo viacerých iných členských štátov, 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 toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie uvedeného cieľa,

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA I

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA

Článok 1

Predmet úpravy

V tejto smernici sa stanovujú ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty podnikov v členských štátoch a pravidlá zaobchádzania na daňové účely s podnikmi, ktoré tieto ukazovatele nespĺňajú.

Článok 2

Rozsah pôsobnosti

Táto smernica sa uplatňuje na všetky podniky, ktoré sú považované za daňového rezidenta a majú nárok na získanie potvrdenia o daňovej rezidencii v členskom štáte.

Touto smernicou nie sú dotknuté iné právne akty Únie.

Článok 3

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. „podnik“ je každý subjekt vykonávajúci hospodársku činnosť, bez ohľadu na jeho právnu formu, ktorý je daňovým rezidentom v členskom štáte;
2. „daňový rok“ je daňový rok, kalendárny rok alebo akékoľvek iné primerané obdobie na daňové účely;
3. „výnosy“ sú súčet čistého obratu, ostatných prevádzkových výnosov, výnosov z podielových účastí vrátane dividend prijatých od prepojených podnikov, príjmu z iných investícií a pôžičiek, ktoré tvoria súčasť neobežného majetku, ostatných výnosových úrokov a podobných výnosov, ako sa uvádza v prílohách V a VI k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ¹²;
4. „členský štát podniku“ je členský štát, v ktorom je podnik rezidentom na daňové účely;

¹² Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Ú. v. EÚ L 182, 29.6.2013, s. 19).

5. „konečný užívateľ výhod“ je konečný užívateľ výhod podľa vymedzenia v článku 3 bode 6 smernice Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849;
6. „akcionári podniku“ sú fyzické osoby alebo subjekty, ktoré priamo držia akcie, úroky, podiely, účasti, členské práva, nárok na výhody alebo akékoľvek rovnocenné práva či nároky v podniku, a v prípade nepriamej držby fyzické osoby alebo subjekty, ktoré majú účasť v podniku prostredníctvom jedného podniku alebo reťazca podnikov, z ktorých ani jeden nespĺňa ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty stanovené v článku 7 ods. 1 tejto smernice.

Článok 4 **Relevantný príjem**

Na účely kapitol II a III je „relevantný príjem“ príjem patriaci do niektorej z týchto kategórií:

- a) úrok alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z finančných aktív vrátane kryptoaktív podľa vymedzenia v článku 3 ods. 1 bode 2 návrhu nariadenia Európskeho parlamentu a Rady o trhoch s kryptoaktívami a o zmene smernice (EÚ) 2019/1937¹³;
- b) licenčné poplatky alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z duševného vlastníctva, nehmotného majetku alebo obchodovateľných povolení;
- c) dividendy a príjem z prevodu podielov;
- d) príjem z finančného lízingu;
- e) príjem z nehnuteľného majetku;
- f) príjem z hnutel'ného majetku iného ako hotovosť, akcie alebo cenné papiere, ktorý je v držbe na súkromné účely a má účtovnú hodnotu viac ako jeden milión EUR;
- g) príjem z poisťovacích, bankových a iných finančných činností;
- h) príjem zo služieb, ktoré podnik zadal na externé zabezpečovanie iným prepojeným podnikom.

Článok 5 **Prepojený podnik**

1. Na účely článkov 4 a 7 je „prepojený podnik“ osoba, ktorá je prepojená s inou osobou niektorým 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 viac ako jedna osoba podieľa na riadení, kontrole, kapitále alebo ziskoch tej istej osoby, v zmysle odseku 1, všetky dotknuté osoby sa považujú za prepojené podniky.

¹³ COM(2020) 593 final.

Ak sa tie isté osoby podieľajú na riadení, kontrole, kapitále alebo ziskoch viac ako jednej osoby, v zmysle odseku 1, všetky dotknuté osoby sa považujú za prepojené podniky.

3. 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.
4. Pri nepriamej účasti sa splnenie kritérií stanovených odseku 1 písm. c) určuje vynásobením podielu účasti v spoločnostiach nižších úrovní. Osoba s viac ako 50 % hlasovacích práv sa považuje za držiteľa 100 % hlasovacích práv.

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

KAPITOLA II

IDENTIFIKÁCIA PODNIKOV, KTORÉ NESPLŇAJÚ

UKAZOVATELE MINIMÁLNEJ EKONOMICKEJ

PODSTATY NA DAŇOVÉ ÚČELY

Článok 6

Oznamujúce podniky

1. Členské štáty vyžadujú, aby si oznamovaciu povinnosť v súlade s článkom 7 voči príslušným orgánom členských štátov plnili podniky spĺňajúce tieto kritériá:
 - a) viac ako 75 % výnosov dosiahnutých podnikom za predchádzajúce dva daňové roky je relevantným príjmom;
 - b) podnik je zapojený do cezhraničnej činnosti na základe ktoréhokoľvek z týchto dôvodov:
 - i) viac ako 60 % účtovnej hodnoty aktív podniku, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti článku 4 písm. e) a f), sa v predchádzajúcich dvoch daňových rokoch nachádzalo mimo členského štátu podniku;
 - ii) aspoň 60 % relevantného príjmu podniku sa získava alebo vypláca prostredníctvom cezhraničných transakcií;
 - c) v predchádzajúcich dvoch daňových rokoch mal podnik externe zabezpečené vykonávanie správy každodenných činností a rozhodovanie o dôležitých funkciách.

Podnik, ktorý má v držbe aktíva schopné vytvárať príjem patriaci do rozsahu pôsobnosti článku 4 písm. e) a f), sa takisto považuje za spĺňajúci kritérium stanovené v prvom pododseku písm. a), a to bez ohľadu na to, či z týchto aktív vznikol podniku príjem v predchádzajúcich dvoch daňových rokoch, ak je účtovná hodnota týchto aktív viac ako 75 % celkovej účtovnej hodnoty aktív podniku.

Podnik, ktorý má v držbe aktíva schopné vytvárať príjem patriaci do rozsahu pôsobnosti článku 4 písm. c), sa takisto považuje za spĺňajúci kritérium stanovené v prvom pododseku písm. a), a to bez ohľadu na to, či z týchto aktív

vznikol podniku príjem v predchádzajúcich dvoch daňových rokoch, ak je účtovná hodnota týchto aktív viac ako 75 % celkovej účtovnej hodnoty aktív podniku.

2. Odchyľne od odseku 1 členské štáty zabezpečia, aby sa požiadavky článku 7 nevzťahovali na podniky patriace do ktorejkoľvek z týchto kategórií:
- a) spoločnosti, ktoré majú prevoditeľné cenné papiere prijaté na obchodovanie alebo kótované na regulovanom trhu, prípadne v rámci multilaterálneho obchodného systému, podľa vymedzenia v smernici Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ¹⁴;
 - b) regulované finančné spoločnosti;
 - c) podniky, ktorých hlavná činnosť spočíva v držbe akcií v prevádzkových podnikoch v tom istom členskom štáte, pričom ich koneční užívatelia výhod sú takisto rezidentmi na daňové účely v tom istom členskom štáte;
 - d) podniky s činnosťami držby, ktoré sú rezidentmi na daňové účely v tom istom členskom štáte ako akcionár (akcionári) podniku alebo hlavný materský subjekt podľa vymedzenia v oddiele I bode 7 prílohy III k smernici 2011/16/EÚ;
 - e) podniky aspoň s piatimi vlastnými zamestnancami alebo pracovníkmi s ekvivalentom plného pracovného úväzku, ktorí vykonávajú výlučne činnosti, z ktorých plynú relevantný príjem.

Prvý pododsek písm. b) sa uplatňuje na tieto „regulované finančné spoločnosti“:

- a) úverová inštitúcia vymedzená v článku 4 ods. 1 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 575/2013¹⁵;
- b) investičná spoločnosť vymedzená v článku 4 ods. 1 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ¹⁶;
- c) správca alternatívnych investičných fondov podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2011/61/EÚ⁽²⁾ vrátane správcu EuVECA podľa nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 345/2013¹⁷, správcu EuSEF podľa nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 346/2013¹⁸ a správcu ELTIF podľa nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/760¹⁹;

¹⁴ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ z 15. mája 2014 o trhoch s finančnými nástrojmi, ktorou sa mení smernica 2002/92/ES a smernica 2011/61/EÚ (Ú. v. EÚ L 173, 12.6.2014, s. 349 – 496).

¹⁵ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 575/2013 z 26. júna 2013 o prudenciálnych požiadavkách na úverové inštitúcie a investičné spoločnosti a o zmene nariadenia (EÚ) č. 648/2012 (Ú. v. EÚ L 176, 27.6.2013, s. 1).

¹⁶ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ z 15. mája 2014 o trhoch s finančnými nástrojmi, ktorou sa mení smernica 2002/92/ES a smernica 2011/61/EÚ (Ú. v. EÚ L 173, 12.6.2014, s. 349).

¹⁷ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 345/2013 zo 17. apríla 2013 o európskych fondoch rizikového kapitálu (Ú. v. EÚ L 115, 25.4.2013, s. 1).

¹⁸ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 346/2013 zo 17. apríla 2013 o európskych fondoch sociálneho podnikania (Ú. v. EÚ L 115, 25.4.2013, s. 18).

¹⁹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/760 z 29. apríla 2015 o európskych dlhodobých investičných fondoch (Ú. v. EÚ L 123, 19.5.2015, s. 98).

- d) správcovská spoločnosť podniku kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) podľa vymedzenia v článku 2 bode 1 písm. b) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES²⁰;
- e) poisťovňa vymedzená v článku 13 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES²¹;
- f) zaistovňa vymedzená v článku 13 bode 4 smernice 2009/138/ES;
- g) inštitúcia zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia podľa vymedzenia v článku 1 bode 6 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2016/2341²²;
- h) dôchodkové inštitúcie, ktoré prevádzkujú dôchodkové systémy považované za systémy sociálneho zabezpečenia, na ktoré sa vzťahuje nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004²³ a nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009²⁴, ako aj akýkoľvek právny subjekt zriadený na účely investovania týchto systémov;
- i) alternatívny investičný fond (AIF) spravovaný správcom AIF podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice 2011/61/EÚ alebo AIF, nad ktorým sa vykonáva dohľad podľa uplatniteľného vnútroštátneho práva;
- j) PKIPCP v zmysle článku 1 ods. 2 smernice 2009/65/ES;
- k) centrálna protistrana podľa vymedzenia v článku 2 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012²⁵;
- l) centrálny depozitár cenných papierov podľa vymedzenia v článku 2 ods. 1 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014²⁶;
- m) poisťovací alebo zaistovací účelovo vytvorený subjekt povolený v súlade s článkom 211 smernice 2009/138/ES;
- n) účelový subjekt zaoberajúci sa sekuritizáciou podľa vymedzenia v článku 2 bode 2 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2017/2402²⁷;

²⁰ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES z 13. júla 2009 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) (Ú. v. EÚ L 302, 17.11.2009, s. 32).

²¹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES z 25. novembra 2009 o začatí a vykonávaní poistenia a zaistenia (Solventnosť II) (Ú. v. EÚ L 335, 17.12.2009, s. 1).

²² Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/2341 zo 14. decembra 2016 o činnostiach inštitúcií zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia (IZDZ) a o dohľade nad nimi (Ú. v. EÚ L 354, 23.12.2016, s. 37).

²³ Nariadenie (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004 z 29. apríla 2004 o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 166, 30.4.2004, s. 1).

²⁴ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 zo 16. septembra 2009, ktorým sa stanovuje postup vykonávania nariadenia (ES) č. 883/2004 o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 284, 30.10.2009, s. 1).

²⁵ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 zo 4. júla 2012 o mimoburzových derivátoch, centrálnych protistranách a archívoch obchodných údajov (Ú. v. EÚ L 201, 27.7.2012, s. 1).

²⁶ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014 z 23. júla 2014 o zlepšení vyrovnania transakcií s cennými papiermi v Európskej únii, centrálnych depozitároch cenných papierov a o zmene smerníc 98/26/ES a 2014/65/EÚ a nariadenia (EÚ) č. 236/2012 (Ú. v. EÚ L 257, 28.8.2014, s. 1).

²⁷ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2017/2402 z 12. decembra 2017, ktorým sa stanovuje všeobecný rámec pre sekuritizáciu a vytvára sa osobitný rámec pre jednoduchú, transparentnú a štandardizovanú sekuritizáciu, a ktorým sa menia smernice 2009/65/ES, 2009/138/ES a 2011/61/EÚ a nariadenia (ES) č. 1060/2009 a (EÚ) č. 648/2012 (Ú. v. EÚ L 347, 28.12.2017, s. 35).

- o) holdingová poisťovňa podľa vymedzenia v článku 212 ods. 1 písm. f) smernice 2009/138/ES alebo zmiešaná finančná holdingová spoločnosť podľa vymedzenia v článku 212 ods. 1 písm. h) smernice 2009/138/ES, ktorá je súčasťou poisťovacej skupiny, na ktorú sa vzťahuje dohľad na úrovni skupiny podľa článku 213 uvedenej smernice, a ktorá nie je oslobodená od dohľadu nad skupinou podľa článku 214 ods. 2 smernice 2009/138/ES;
- p) platobná inštitúcia podľa vymedzenia v článku 1 ods. 1 písm. d) smernice Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/2366²⁸;
- q) inštitúcia elektronických peňazí podľa vymedzenia v článku 2 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/110/ES²⁹;
- r) poskytovateľ služieb hromadného financovania podľa vymedzenia v článku 2 ods. 1 písm. e) nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2020/1503³⁰;
- s) poskytovateľ služieb kryptoaktív podľa vymedzenia v článku 3 ods. 1 bode 8 [návrhu nariadenia Európskeho parlamentu a Rady o trhoch s kryptoaktívami a o zmene smernice (EÚ) 2019/1937³¹], ak vykonáva jednu alebo viacero služieb kryptoaktív podľa vymedzenia v článku 3 ods. 1 bode 9 [návrhu nariadenia Európskeho parlamentu a Rady o trhoch s kryptoaktívami a o zmene smernice (EÚ) 2019/1937].

Článok 7

Ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty na daňové účely

1. Členské štáty vyžadujú, aby podniky spĺňajúce kritériá stanovené v článku 6 ods. 1 vo svojom ročnom daňovom priznaní za každý daňový rok uviedli, či spĺňajú tieto ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty:
 - a) podnik má vlastné priestory v členskom štáte alebo priestory na svoje výlučné používanie;
 - b) podnik má aspoň jeden vlastný a aktívny bankový účet v Únii;
 - c) jeden z týchto ukazovateľov:
 - i) jeden alebo viacerí riadiaci pracovníci podniku:
 1. sú rezidentmi na daňové účely v členskom štáte podniku alebo v maximálne takej vzdialenosti od uvedeného členského štátu, ktorá im nebráni riadne vykonávať svoje povinnosti;
 2. sú kvalifikovaní a majú oprávnenie prijímať rozhodnutia o činnostiach, z ktorých plyní relevantný príjem podniku, alebo o aktívach podniku;

²⁸ Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/2366 z 25. novembra 2015 o platobných službách na vnútornom trhu, ktorou sa menia smernice 2002/65/ES, 2009/110/ES a 2013/36/EÚ a nariadenie (EÚ) č. 1093/2010 a ktorou sa zrušuje smernica 2007/64/ES (Ú. v. EÚ L 337, 23.12.2015, s. 35).

²⁹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/110/ES zo 16. septembra 2009 o začatí a vykonávaní činností a dohľade nad obozretným podnikaním inštitúcií elektronického peňažníctva, ktorou sa menia a dopĺňajú smernice 2005/60/ES a 2006/48/ES a zrušuje smernica 2000/46/ES (Ú. v. EÚ L 267, 10.10.2009, s. 7).

³⁰ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2020/1503 zo 7. októbra 2020 o európskych poskytovateľoch služieb hromadného financovania pre podnikanie a o zmene nariadenia (EÚ) 2017/1129 a smernice (EÚ) 2019/1937 (Ú. v. EÚ L 347, 20.10.2020, s. 1).

³¹ COM(2020) 593 final.

3. aktívne a nezávisle pravidelne využívajú oprávnenie uvedené v bode 2;
 4. nie sú zamestnancami podniku, ktorý nie je prepojeným podnikom, a nevykonávajú funkciu riadiaceho pracovníka ani ekvivalentnú funkciu v iných podnikoch, ktoré nie sú prepojenými podnikmi;
 - ii) väčšina zamestnancov podniku s ekvivalentom plného pracovného úväzku sú rezidentmi na daňové účely v členskom štáte podniku, prípadne v maximálne takej vzdialenosti od uvedeného členského štátu, ktorá im nebráni riadne vykonávať svoje povinnosti, a títo zamestnanci sú kvalifikovaní vykonávať činnosti, z ktorých plynie relevantný príjem podniku.
2. Podniky uvedené v odseku 1 pripoja k svojmu daňovému priznaniu vyhlásenie s písomnými dôkazmi. Písomné dôkazy musia obsahovať tieto informácie:
- a) adresu a druh priestorov;
 - b) výšku a druh hrubého výnosu;
 - c) výšku a druh podnikových výdavkov;
 - d) druh vykonávaných podnikateľských činností, z ktorých plynie relevantný príjem;
 - e) počet riadiacich pracovníkov, ich kvalifikáciu, oprávnenia a miesto daňovej rezidencie alebo počet zamestnancov s ekvivalentom plného pracovného úväzku vykonávajúcich podnikateľské činnosti, z ktorých plynie relevantný príjem, a ich kvalifikáciu a miesto daňovej rezidencie;
 - f) externe zabezpečované podnikateľské činnosti;
 - g) číslo bankového účtu, všetky udelené poverenia na prístup k bankovému účtu a na používanie alebo vydávanie pokynov na platbu a dôkaz o aktívnosti účtu.

Článok 8

Domnienka minimálnej ekonomickej podstaty na daňové účely

1. Podnik, ktorý vyhlási, že spĺňa všetky ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty stanovené v článku 7 ods. 1 a predloží o tom uspokojivé podporné písomné dôkazy v súlade s článkom 7 ods. 2, sa za daný daňový rok považuje za podnik s minimálnou ekonomickou podstatou.
2. Podnik, ktorý vyhlási, že nespĺňa jeden alebo viaceré ukazovatele stanovené v článku 7 ods. 1 alebo nepredloží uspokojivé podporné písomné dôkazy v súlade s článkom 7 ods. 2, sa za daný daňový rok považuje za podnik bez minimálnej ekonomickej podstaty.

Článok 9

Vyvrátenie domnienky

1. Členské štáty prijímajú vhodné opatrenia, aby umožnili podnikom považovaným podľa článku 8 ods. 2 za podniky bez minimálnej ekonomickej podstaty túto domnienku vyvrátiť predložením akýchkoľvek dodatočných podporných dôkazov o vykonávaných podnikateľských činnostiach, z ktorých im plynie relevantný príjem.
2. Na účely odseku 1 podniky predložia tieto dodatočné dôkazy:

- a) dokument, ktorý umožňuje preukázať komerčné zdôvodnenie založenia podniku;
 - b) informácie o profiloch zamestnancov vrátane úrovne ich skúseností, ich rozhodovacej právomoci pri celkovej organizácii, ich úlohy a postavenia v organizačnej štruktúre, druhu ich pracovnej zmluvy, ich kvalifikácie a trvaní zamestnania;
 - c) konkrétne dôkazy o tom, že rozhodovanie o činnosti, z ktorej plyní relevantný príjem, sa vykonáva v členskom štáte podniku.
3. Členský štát považuje podnik za podnik, ktorý vyvrátil domnienku, ak z dôkazov, ktoré podnik predložil podľa odseku 2, vyplýva, že podnik vykonáva a sústavne vykonával kontrolu nad podnikateľskými činnosťami, z ktorých plyní relevantný príjem, alebo, ak takýto príjem neexistuje, nad príslušnými aktívami podniku, a znášal riziká s nimi spojené.
4. Po skončení daňového roka, za ktorý podnik úspešne vyvrátil domnienku v súlade s odsekom 3, môže členský štát počas obdobia piatich rokov uznávať, že podnik domnienku vyvrátil, pod podmienkou, že sa počas tohto obdobia nezmenia skutkové a právne okolnosti podniku.

Článok 10

Oslobodenie od povinností

1. Členský štát prijme vhodné opatrenia, aby podniku, ktorý spĺňa kritériá stanovené v článku 6 ods. 1, umožnil požiadať o oslobodenie od povinností podľa tejto smernice, ak existencia podniku neznižuje daňovú povinnosť jeho konečného užívateľa (užívateľov) výhod alebo skupiny, ktorej je podnik členom, ako celku.
2. Členský štát môže udeliť oslobodenie na jeden daňový rok, ak podnik predloží dostatočné a objektívne dôkazy o tom, že jeho vloženie na medzistupni nevedie k daňovej výhode pre jeho konečného užívateľa (užívateľov) výhod alebo prípadne pre skupinu ako celok. Uvedené dôkazy musia obsahovať informácie o štruktúre skupiny a jej činnostiach. Uvedené dôkazy musia umožňovať porovnanie sumy celkovej dane splatnej konečným užívateľom (užívateľmi) výhod alebo prípadne skupinou ako celkom, pri zohľadnení vloženia podniku na medzistupni, so sumou, ktorá by bola splatná za tých istých okolností v prípade, že by podnik neexistoval.
3. Po skončení daňového roka, za ktorý bolo udelené oslobodenie podľa odseku 2, môže členský štát predĺžiť platnosť oslobodenia o päť rokov pod podmienkou, že sa v predmetnom období nezmenia skutkové a právne okolnosti podniku vrátane okolností jeho konečného užívateľa (užívateľov) výhod a prípadne skupiny.

KAPITOLA III

DAŇOVÉ ZAOBCHÁDZANIE S PODNIKMI, KTORÉ NEMAJÚ MINIMÁLNU EKONOMICKÚ PODSTATU NA DAŇOVÉ ÚČELY

Článok 11

Daňové dôsledky neexistencie minimálnej ekonomickej podstaty na daňové účely v členských štátoch iných, ako je členský štát podniku

1. Členské štáty iné ako členský štát podniku neprihliadajú na žiadne dohody ani dohovory ustanovujúce zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu, ktoré sú v platnosti s členským štátom podniku, ani na články 4, 5 a 6 smernice 2011/96/EÚ a článok 1 smernice 2003/49/ES v rozsahu, v akom sa uvedené smernice uplatňujú v dôsledku toho, že sa podnik považuje za rezidenta na daňové účely v členskom štáte, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) podnik sa považuje za podnik bez minimálnej ekonomickej podstaty;
 - b) podnik za daňový rok nevyvrátil domnienku uvedenú v písmene a).
2. Členský štát akcionára (akcionárov) podniku zdaní relevantný príjem podniku v súlade so svojimi vnútroštátnymi právnymi predpismi, ako keby vznikol priamo akcionárovi (akcionárom) podniku, a odpočíta všetky dane zaplatené z tohto príjmu v členskom štáte podniku, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) relevantný príjem vznikol podniku, ktorý sa považuje za podnik bez minimálnej ekonomickej podstaty;
 - b) podnik nevyvrátil domnienku uvedenú v písmene a);
 - c) akcionári podniku aj platiteľ sú rezidentmi na daňové účely v členskom štáte.

Prvý pododsek sa uplatňuje bez ohľadu na akúkoľvek dohodu alebo dohovor ustanovujúcich zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu, ktoré sú v platnosti s iným členským štátom.

Ak platiteľ nie je rezidentom na daňové účely v členskom štáte, členský štát akcionára (akcionárov) podniku zdaní relevantný príjem, ktorý podniku vznikol, v súlade so svojimi vnútroštátnymi právnymi predpismi, ako keby vznikol priamo akcionárovi (akcionárom) podniku, a to bez toho, aby bola dotknutá akákoľvek dohoda alebo dohovor, ktoré ustanovujú zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu a ktoré sú v platnosti medzi členským štátom akcionárov podniku a jurisdikciou platiteľa v tretej krajine.

Ak akcionár (akcionári) podniku nie je rezidentom na daňové účely v členskom štáte, členský štát platiteľa tohto príjmu uplatní zrážkovú daň v súlade so svojimi vnútroštátnymi právnymi predpismi, a to bez toho, aby bola dotknutá akákoľvek dohoda alebo dohovor, ktoré ustanovujú zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu a ktoré sú v platnosti s jurisdikciou akcionára (akcionárov) podniku v tretej krajine.

3. Ak majetok uvedený v článku 4 vlastní podnik, ktorý sa považuje za podnik bez minimálnej ekonomickej podstaty a ktorý túto domnienku nevyvráti:
 - a) členský štát, v ktorom sa majetok uvedený v článku 4 písm. e) nachádza, takýto majetok zdaní podľa svojich vnútroštátnych právnych predpisov, ako keby

tento majetok priamo vlastnil akcionár (akcionári) podniku, a to bez toho, aby bola dotknutá akákoľvek dohoda alebo dohovor, ktorými sa ustanovuje zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu a ktoré sú v platnosti s jurisdikciou akcionára (akcionárov) podniku;

- b) členský štát akcionára (akcionárov) podniku zdaní takýto majetok podľa svojich vnútroštátnych právnych predpisov, ako keby tento majetok priamo vlastnil akcionár (akcionári) podniku, a to bez toho, aby bola dotknutá akákoľvek dohoda alebo dohovor, ktorými sa ustanovuje zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu a ktoré sú v platnosti s jurisdikciou, v ktorej sa majetok nachádza.

Článok 12

Daňové dôsledky neexistencie minimálnej ekonomickej podstaty na daňové účely v členskom štáte podniku

Ak podnik nemá minimálnu ekonomickú podstatu na daňové účely v členskom štáte, v ktorom je rezidentom na daňové účely, daný členský štát prijme niektoré z týchto rozhodnutí:

- a) zamietne podniku žiadosť o vydanie potvrdenia o daňovej rezidencii, ktoré je určené na použitie mimo jurisdikcie tohto členského štátu;
- b) vydá potvrdenie o daňovej rezidencii, v ktorom sa stanovuje, že podnik nemá nárok na výhody vyplývajúce z dohôd a dohovorov, ktorými sa ustanovuje zamedzenie dvojitého zdanenia príjmu a prípadne kapitálu, ani z medzinárodných dohôd s podobným účelom alebo účinkom, a z článkov 4, 5 a 6 smernice 2011/96/EÚ a článku 1 smernice 2003/49/ES.

KAPITOLA IV VÝMENA INFORMÁCIÍ

Článok 13

Zmeny smernice 2011/16/EÚ

Smernica 2011/16/EÚ sa mení takto:

- 1. V článku 3 sa bod 9 mení takto:

- a) Písmeno a) sa nahrádza takto:

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

- b) Písmeno c) sa nahrádza takto:

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

2. V kapitole II oddiele II sa vkladá tento článok 8ad:

„Článok 8ad

Rozsah a podmienky povinnej automatickej výmeny informácií o podnikoch, ktoré musia oznamovať ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty

1. Príslušný orgán členského štátu, ktorý prijme informácie od podniku usadeného na jeho území v súlade s článkom 7 smernice Rady [Úrad pre publikácie] (vložiť celý názov a odkaz na úradný vestník)*, oznámi prostredníctvom automatickej výmeny do 30 dní od ich prijatia uvedené informácie príslušným orgánom všetkých ostatných členských štátov v súlade s odsekom 4 a uplatňovanými praktickými opatreniami prijatými podľa článku 21.
2. Príslušný orgán členského štátu, ktorý osvedčí, že podnik vyvrátil domnienku v súlade s článkom 9 smernice [Úrad pre publikácie] alebo že podnik je oslobodený od povinností v súlade s článkom 10 uvedenej smernice, oznámi prostredníctvom automatickej výmeny do 30 dní od vydania takéhoto osvedčenia tieto informácie príslušným orgánom všetkých ostatných členských štátov v súlade s uplatňovanými praktickými opatreniami prijatými podľa článku 21.
3. Príslušný orgán členského štátu, ktorý podľa vnútroštátnych právnych predpisov tohto členského štátu dospeje napríklad aj na základe kontroly k záveru, že podnik nespĺňa ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty stanovené v článku 7 smernice [Úrad pre publikácie], oznámi prostredníctvom automatickej výmeny a do 30 dní od dátumu, ku ktorému sa výsledky kontroly stanú konečné, tieto informácie príslušným orgánom všetkých ostatných členských štátov v súlade s uplatňovanými praktickými opatreniami prijatými podľa článku 21.
4. Informácie, ktoré má príslušný orgán členského štátu oznamovať podľa odseku 1 o každom podniku, zahŕňajú:
 - a) daňové identifikačné číslo (DIČ) podniku, od ktorého sa vyžaduje oznamovanie podľa článku 6 smernice [Úrad pre publikácie];
 - b) identifikačné číslo pre DPH (ak je k dispozícii) podniku, od ktorého sa vyžaduje oznamovanie podľa článku 6 smernice [Úrad pre publikácie];
 - c) identifikačné údaje akcionárov podniku a konečného užívateľa (užívateľov) výhod podniku vymedzených v článku 3 bodoch 5 a 6;
 - d) identifikáciu ostatných členských štátov, ktorých sa informácie oznámené podnikom pravdepodobne týkajú, ak takéto členské štáty existujú;
 - e) identifikáciu akejkoľvek osoby v ostatných členských štátoch, ktorej sa informácie oznámené podnikom pravdepodobne týkajú;
 - f) vyhlásenie predložené podnikom v súlade s článkom 7 ods. 1;
 - g) súhrn dôkazov predložených podnikom v súlade s článkom 7 ods. 2.
5. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 4, informácie, ktoré má príslušný orgán členského štátu oznamovať podľa odseku 2, zahŕňajú aj:

- h) osvedčenie vydané príslušným orgánom členského štátu o tom, že podnik vyvrátil domnienku podľa článku 9 smernice [Úrad pre publikácie] alebo že podnik je oslobodený od oznamovania v súlade s článkom 10 uvedenej smernice;
 - i) súhrn dodatočných dôkazov, ktoré príslušný orgán považoval za relevantné na vydanie osvedčenia o tom, že domnienka bol vyvrátená podľa článku 9 smernice [Úrad pre publikácie] alebo že podnik je oslobodený od oznamovania podľa článku 10 uvedenej smernice.
6. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 4, informácie, ktoré má príslušný orgán členského štátu oznamovať podľa odseku 3, zahŕňajú aj audítorskú správu, ak takúto správu príslušný orgán vydal.
7. Na uľahčenie výmeny informácií uvedených v odsekoch 4, 5 a 6 Komisia prostredníctvom vykonávacích aktov prijme praktické opatrenia potrebné na vykonávanie odsekov 1 až 6 tohto článku, a to vrátane opatrení na šandardizáciu oznamovania informácií stanovených v odsekoch 4, 5 a 6 tohto článku. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom preskúmania uvedeným v článku 26 ods. 2.
8. Na účely odsekov 1 až 5 tohto článku je „podnik“ podnikom vymedzeným v článku 3 bode 1 smernice [Úrad pre publikácie].
9. Spracované informácie sa uchováávajú päť rokov a v každom prípade len tak dlho, ako je potrebné na splnenie účelov tejto smernice.
10. Príslušné orgány každého členského štátu sa považujú za prevádzkovateľov údajov a Komisia za spracovateľa údajov.
11. Členské štáty môžu v prípade neoprávneného poskytnutia informácií uvedených v odseku 4 písm. a) až f) rozhodnúť, že ako opatrenie na zmiernenie rizika pozastavia výmenu informácií podľa tejto smernice s členským štátom, v ktorom k neoprávnenému poskytnutiu došlo.“
3. V článku 20 sa odsek 5 nahrádza takto:
- „5. Komisia prostredníctvom vykonávacích aktov prijme štandardné formuláre vrátane jazykového režimu v týchto prípadoch:
- a) na automatickú výmenu informácií o cezhraničných záväzných stanoviskách a záväzných stanoviskách k stanoveniu metódy ocenenia podľa článku 8a pred 1. januárom 2017;
 - b) na automatickú výmenu informácií o cezhraničných opatreniach podliehajúcich oznamovaniu podľa článku 8ab pred 30. júnom 2019;
 - c) na automatickú výmenu informácií o podnikoch, od ktorých sa vyžaduje oznamovanie ukazovateľov minimálnej ekonomickej podstaty podľa článku 8ad, pred 1. januárom 2024.
- Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom preskúmania uvedeným v článku 26 ods. 2.
- Uvedené štandardné formuláre neobsahujú iné prvky, ako prvky na výmenu informácií uvedené v článku 8a ods. 6, článku 8ab ods. 14 a článku 8ad ods. 4, 5 a 6, a iné súvisiace polia prepojené s týmito prvkami, ktoré sú potrebné na dosiahnutie cieľov článkov 8a, 8ab a 8ac.

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

4. V článku 21 sa odsek 5 nahrádza takto:

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

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

Komisia do 30. júna 2024 zriadi zabezpečený centrálny register členských štátov pre administratívnu spoluprácu v oblasti daní, kde sa zaznamenávajú informácie, ktoré sa majú oznamovať v rámci článku 8ad ods. 1, 2 a 3, s cieľom vykonávať automatickú výmenu stanovenú v uvedených odsekoch, a poskytnie mu technickú a logistickú podporu.

Príslušné orgány všetkých členských štátov musia mať prístup k informáciám zaznamenaným v uvedenom registri. Komisia takisto musí mať prístup k informáciám zaznamenaným v uvedenom registri, avšak v rámci obmedzení stanovených v článku 8a ods. 8 a článku 8ab ods. 17. Komisia prijme prostredníctvom vykonávacích aktov praktické opatrenia potrebné na vykonávanie prvého, druhého a tretieho pododseku tohto odseku. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom preskúmania uvedeným v článku 26 ods. 2.

Kým nebude uvedený zabezpečený centrálny register prevádzkyschopný, automatická výmena stanovená v článku 8a ods. 1 a 2, článku 8ab ods. 13, 14 a 16 a článku 8ad ods. 1, 2 a 3 sa uskutočňuje v súlade s odsekom 1 tohto článku a uplatniteľnými praktickými opatreniami.“

KAPITOLA V PRESADZOVANIE

Článok 14 **Sankcie**

Členské štáty stanovujú pravidlá, pokiaľ ide o sankcie uplatniteľné pri porušení vnútroštátnych ustanovení prijatých podľa tejto smernice, a prijímajú všetky opatrenia potrebné na zabezpečenie ich uplatňovania. Stanovené sankcie musia byť účinné, primerané a odrádzajúce.

Členské štáty zabezpečia, aby uvedené sankcie zahŕňali administratívnu peňažnú sankciu vo výške aspoň 5 % obratu podniku v príslušnom daňovom roku, ak podnik, od ktorého sa

vyžaduje oznamovanie podľa článku 6, túto požiadavku za daňový rok v stanovenej lehote nesplnil alebo v daňovom priznaní poskytol nepravdivé vyhlásenie podľa článku 7.

Článok 15

Žiadosť o daňové kontroly

Ak má príslušný orgán jedného členského štátu dôvod sa domnievať, že podnik, ktorý je rezidentom na daňové účely v druhom členskom štáte, si nesplnil povinnosti podľa tejto smernice, prvý členský štát môže požiadať príslušný orgán druhého členského štátu o vykonanie daňovej kontroly podniku.

Príslušný orgán dožiadaného členského štátu začne daňovú kontrolu do jedného mesiaca od dátumu prijatia žiadosti a vykoná ju v súlade s pravidlami daňových kontrol v dožiadanom členskom štáte.

Príslušný orgán, ktorý daňovú kontrolu vykonal, poskytne spätnú väzbu o výsledku kontroly príslušnému orgánu žiadajúceho členského štátu čím skôr, najneskôr však jeden mesiac po tom, ako sú známe výsledky daňovej kontroly.

Článok 16

Monitorovanie

1. Členské štáty oznámia Komisii za každý daňový rok tieto informácie:
 - a) počet podnikov spĺňajúcich podmienky stanovené v článku 6 ods. 1;
 - b) počet podnikov, ktoré oznámili informácie podľa článku 7;
 - c) sankcie uložené podľa článku 14 za nedodržanie požiadaviek tejto smernice;
 - d) počet podnikov považovaných za podniky, ktoré nemajú minimálnu ekonomickú podstatu v súlade s článkom 8, a počet podnikov, ktoré vyvrátili túto domnienku v súlade s článkom 9;
 - e) počet podnikov oslobodených od požiadaviek podľa tejto smernice v súlade s článkom 10;
 - f) počet kontrol podnikov spĺňajúcich podmienky stanovené v článku 6 ods. 1;
 - g) počet prípadov, v ktorých sa najmä na základe kontroly zistilo, že podnik považovaný za podnik, ktorý má minimálnu ekonomickú podstatu, nevykonáva podstatnú činnosť;
 - h) počet podaných žiadostí o výmenu informácií a počet prijatých žiadostí;
 - i) počet podaných žiadostí o daňovú kontrolu a počet prijatých žiadostí.Členské štáty Komisii na jej žiadosť oznamujú akékoľvek ďalšie informácie potrebné na monitorovanie a hodnotenie vykonávania tejto smernice.
2. Členské štáty oznamujú informácie uvedené v odseku 1 na polročnom základe do 31. decembra daňového roka, ktorý nasleduje po skončení daného polročného obdobia.

Článok 17

Správy

1. Komisia do 31. decembra 2028 predloží Európskemu parlamentu a Rade správu o vykonávaní tejto smernice.

2. Pri vypracúvaní správy Komisia zohľadní informácie oznámené členskými štátmi podľa článku 15.
3. Komisia uvedenú správu uverejní na svojom webovom sídle.

KAPITOLA VI

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 18 **Transpozícia**

1. Členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do [30. júna 2023] zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Komisii bezodkladne oznámia znenie týchto ustanovení.

Tieto ustanovenia uplatňujú od [1. januára 2024].

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

1. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímajú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 19 **Nadobudnutie účinnosti**

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

Článok 20 **Adresáti**

Táto smernica je určená členským štátom.

V Bruseli

Za Radu
predseda

LEGISLATÍVNY FINANČNÝ VÝKAZ

1. RÁMEC NÁVRHU/INICIATÍVY

1.1. Názov návrhu/iniciatívy

UNSHELL

1.2. Príslušné oblasti politiky

Daňová politika.

1.3. Návrh/iniciatíva sa týka:

☒ **novej akcie**

☐ **novej akcie, ktorá nadväzuje na pilotný projekt/prípravnú akciu¹**

☐ **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

Cieľom návrhu je znížiť straty daňových príjmov v dôsledku vyhýbania sa daňovým povinnostiam a daňových únikov používaním schránkových subjektov v EÚ. Ďalej sa návrhom umožní členským štátom presne opísať a vyčíslieť rozsah zneužívania daňového systému prostredníctvom schránkových subjektov v EÚ. A napokon by mal návrh ešte viac odrádzať od zakladania schránkových subjektov v EÚ.

1.4.2. Špecifické ciele

Špecifické ciele

1. Identifikácia schránkových subjektov v EÚ, pri ktorých hrozí zneužívanie daňového systému, na základe objektívnych kritérií týkajúcich sa ekonomickej podstaty. V návrhu sa pre schránkové subjekty, ktoré boli identifikované ako rizikové z hľadiska zneužívania daňového systému, stanovujú jednoznačné, vopred určené a spoločné daňové dôsledky v celej EÚ, aby sa zabránilo daňovým stratám.

2. Príslušné orgány členských štátov by mali mať k dispozícii informácie, na základe ktorých budú môcť identifikovať schránkové subjekty s daňovou rezidenciou/so sídlom v iných členských štátoch a zabrániť tak cezhraničnému zneužívaniu daňového systému, napríklad zamietnutím výhod vyplývajúcich z daňových zmlúv o zrážkovej dani.

3. Cieľom návrhu je predovšetkým odradiť poskytovateľov služieb správy zvereneného majetku alebo služieb pre obchodné spoločnosti od zakladania schránkových subjektov v EÚ. Kritériá týkajúce sa ekonomickej podstaty uvedené v odseku 1 sú zamerané práve proti tým službám, ktoré poskytovatelia služieb správy zvereneného majetku alebo služieb pre obchodné spoločnosti poskytujú schránkovým subjektom, napríklad služby zriaďovania poštových adries.

¹ Podľa článku 58 ods. 2 písm. a) alebo b) nariadenia o rozpočtových pravidlách.

1.4.3. Očakávané výsledky a vplyv

Zacielené subjekty budú musieť oznamovať daňovým správam, či spĺňajú ukazovatele minimálnej ekonomickej podstaty. Na subjekty, ktoré tieto ukazovatele nespĺňajú, sa budú vzťahovať daňové dôsledky.

1.4.4. Ukazovatele výkonnosti

Uved'te ukazovatele na monitorovanie pokroku a dosiahnutých výsledkov.

Ciele	Ukazovatele	Nástroje merania/zdroje údajov
Používanie spoločných kritérií ekonomickej podstaty na identifikovanie schránkových subjektov s cieľom predchádzať stratám daňových príjmov v dôsledku daňových únikov a vyhýbania sa daňovým povinnostiam.	Dodatočné daňové príjmy vďaka iniciatíve zabránením tomu, aby schránkové subjekty získavali daňovú výhodu na vnútroštátnej alebo cezhraničnej úrovni.	Ročné posúdenie automatickej výmeny informácií (zdroj: daňové správy členských štátov).
Poskytovanie informácií členským štátom, aby mohli identifikovať schránkové subjekty používané na účely zneužívania daňového systému.	Počet výmen informácií o schránkových subjektoch a činnosti na presadzovanie dodržiavania predpisov uskutočnených členskými štátmi.	Údaje, ktoré majú ročne predkladať členské štáty Komisii na účely monitorovania (zdroj: daňové správy členských štátov).
Odrádzajúci účinok na poskytovateľov služieb správy zvereného majetku alebo služieb pre obchodné spoločnosti zakladajúcich schránkové subjekty v EÚ.	Kvalitatívne posúdenie vplyvu iniciatívy členskými štátmi, pokiaľ ide o odrádzanie týchto poskytovateľov od ponúkajú služieb zakladania schránkových subjektov.	Ročné posúdenie automatickej výmeny informácií (zdroj: daňové správy členských štátov).

1.5. Dôvody návrhu/iniciatívy

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

Právne subjekty a štruktúry, od ktorých sa vyžaduje oznamovanie podľa tohto návrhu, budú vykonávať vlastné posúdenie na základe kritérií ekonomickej podstaty s cieľom určiť, či v ich prípade hrozí riziko zneužitia daňového systému. Informácie o subjektoch a štruktúrach, ktoré musia vykonávať vlastné posúdenie v členských štátoch, sa budú s príslušnými orgánmi iných členských štátov vymieňať automaticky. Od príslušných orgánov sa bude v tejto súvislosti vyžadovať, aby poskytnuté informácie odoslali do centrálného registra, do ktorého budú mať prístup všetky členské štáty. S cieľom zabezpečiť, aby bola Komisia dostatočne informovaná, aby mohla monitorovať fungovanie smernice, bude mať do tohto registra obmedzený prístup. V návrhu sa budú využívať praktické opatrenia pochádzajúce zo súčasnej smernice 2011/16/EÚ o administratívnej spolupráci v oblasti priamych daní (ďalej len „DAC“).

Pokiaľ ide o čas na zriadenie ďalších centrálnych registrov na účely výmeny daňových informácií, ako sú DAC3 a DAC6, členské štáty a Komisia by potrebovali aspoň 18 mesiacov od prijatia návrhu na zavedenie systémov tak, aby umožňovali výmenu informácií medzi členskými štátmi. Počiatočná fáza vykonávania by mala začať prebiehať od januára 2024.

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.

Cieľom návrhu nie je nahradiť existujúce vnútroštátne a medzinárodné pravidlá na boj proti zneužívaniu daňového systému v EÚ prostredníctvom schránkových subjektov. Návrh je zameraný skôr na posilnenie a doplnenie existujúcich opatrení, tým že poskytuje objektívne kritéria ekonomickej podstaty, ktorých cieľom je zabrániť zneužívaniu daňového systému v cezhraničných situáciách. Jednotnými pravidlami by sa zabezpečila konzistentnosť požiadaviek na ekonomickú podstatu na daňové účely v EÚ, ako aj protiopatrení, ktoré sa majú uplatňovať, vrátane daňových dôsledkov a sankcií za nedodržiavanie predpisov.

Skupinám spoločností v celej EÚ by vznikli úspory z rozsahu, keďže by museli uplatňovať len jeden súbor pravidiel týkajúcich sa ekonomickej podstaty. Tým by sa zabezpečili rovnaké podmienky a spravodlivá hospodárska súťaž pre podniky v EÚ.

1.5.3. Poznatky získané z podobných skúseností v minulosti

Iniciatíva je novým mechanizmom. Možnosť uprednostňovaná v posúdení vplyvu vychádza z prístupu, ktorý EÚ uplatňuje pri posudzovaní ekonomickej podstaty v príslušných tretích krajinách v rámci procesu, ktorý vedie k vypracovaniu a aktualizovaniu zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie, ktoré nespodupracujú na daňové účely. Iniciatíva má reprodukovat niektoré prvky tohto procesu.

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

V oznámení Komisie o zdaňovaní podnikov v 21. storočí sa Komisia zaviazala, že do konca roka 2021 predloží legislatívny návrh, v ktorom sa stanovujú únie pravidlá na

odstránenie zneužívania schránkových subjektov na daňové účely. V rámci návrhu sa budú využívať 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

Náklady na realizáciu iniciatívy budú financované z rozpočtu EÚ len v rozsahu, v akom sa týkajú centrálnych prvkov systému automatickej výmeny informácií. Implementácia pripravovaných opatrení bude inak na členských štátoch.

1.6. Trvanie a finančný vplyv návrhu/iniciatívy

☐ obmedzené trvanie

- ☐ v platnosti od [DD/MM]RRRR do [DD/MM]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 implementácia pokračovať v plnom rozsahu.

1.7. Plánovaný spôsob riadenia²

☒ 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,
- ☐ súkromnoprávne subjekty poverené vykonávaním verejnej služby, pokiaľ sú poskytnuté primerané finančné záruky,
- ☐ súkromnoprávne subjekty spravované právom členského štátu, ktoré sú poverené vykonávaním verejno-súkromného partnerstva a ktorým sú poskytnuté primerané finančné záruky,
- ☐ osoby poverené vykonávaním osobitných činností v oblasti SZBP podľa hlavy V Zmluvy o Európskej únii a určené v príslušnom základnom akte.

Poznámky

Tento návrh vychádza z existujúceho rámca a systémov automatickej výmeny informácií, pri ktorých sa používa centrálny register pre cezhraničné záväzné stanoviská (smernica DAC3) a cezhraničné daňové opatrenia podliehajúce oznamovaniu (smernica DAC6) a ktoré boli vyvinuté na základe článku 21 smernice 2011/16/EÚ v súvislosti s predchádzajúcimi zmenami smernice DAC. Komisia v spojení s členskými štátmi vypracuje prostredníctvom vykonávacích opatrení štandardizované formuláre a formáty na výmenu informácií. Pokiaľ ide o sieť CCN, ktorá umožní výmenu informácií medzi členskými štátmi, Komisia zodpovedá za vývoj takejto siete, zatiaľ čo členské štáty sa zaviazujú k vytvoreniu vhodnej vnútroštátnej infraštruktúry, ktorá umožní výmenu informácií prostredníctvom siete CCN.

² Vysvetlenie spôsobov riadenia a odkazy na nariadenie o rozpočtových pravidlách sú k dispozícii na webovej stránke BudgWeb:
<https://myintracomm.ec.europa.eu/budgweb/EN/man/budgmanag/Pages/budgmanag.aspx>.

2. OPATRENIA V OBLASTI RIADENIA

2.1. Zásady monitorovania a predkladania správ

Komisia zabezpečí zavedenie mechanizmov monitorovania a hodnotenia fungovania intervencie a jej hodnotenie vo vzťahu k hlavným politickým cieľom. Keďže iniciatíva Unshell obsahuje aj úpravu smernice DAC, monitorovanie a hodnotenie by sa malo vykonávať v súlade s ostatnými prvkami administratívnej spolupráce.

Členské štáty budú predkladať Komisii každoročne informácie o ukazovateľoch výkonnosti uvedené v predchádzajúcej tabuľke, ktoré sa použijú na monitorovanie súladu s týmto návrhom.

Po sprístupnení údajov z monitorovania Komisia preskúma rozsah pôsobnosti intervencie s cieľom zistiť, či je možné ju rozšíriť tak, aby sa týkala aj ďalších sektorov, a/alebo s cieľom zrevidovať niektoré jej prvky.

Hodnotenie sa uskutoční päť rokov po začiatku vykonávania návrhu, čo umožní Komisii preskúmať výsledky politiky vzhľadom na jej ciele, ako aj celkový vplyv na daňové príjmy, podniky a vnútorný trh.

2.2. Systémy riadenia a kontroly

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

Iniciatívy budú realizovať príslušné orgány (daňové správy) členských štátov. Budú zodpovedné za financovanie vlastných vnútroštátnych systémov a potrebných úprav na uskutočňovanie výmeny informácií s centrálnym registrom, ktorý sa má zriadiť na účely návrhu.

Komisia zavedie infraštruktúru vrátane centrálného registra, ktorá umožní uskutočňovanie výmen informácií medzi členskými štátmi, pokiaľ ide o identifikovanie schránkových subjektov. IT systémy, ktoré sa budú používať na účely tejto iniciatívy, boli zriadené na účely smernice DAC. Komisia bude financovať systémy potrebné na umožnenie výmen informácií vrátane centrálného registra, na ktoré sa budú vzťahovať hlavné prvky kontroly, a sice kontrola týkajúca sa verejných zákaziek, technické overovanie verejnej zákazky, kontrola záväzkov *ex ante* a kontrola platieb *ex ante*.

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

Navrhovaná intervencia bude založená na deklaratívnom systéme, ktorý obsahuje aj riziko neoznámenia alebo nesprávneho oznámenia zo strany právnych subjektov a štruktúr, ktoré musia podľa návrhu vykonávať vlastné posúdenie na základe kritérií ekonomickej podstaty. Členské štáty budú musieť takéto vlastné posúdenia kontrolovať a Komisii každoročne oznamovať štatistiky obsahujúce okrem iného aj počet kontrolovaných subjektov a sankcie za nedodržanie predpisov.

V záujme riešenia rizika nedodržiavania predpisov zo strany právnych subjektov a štruktúr obsahuje návrh aj sankčný rámec. Za vymáhanie sankcií a všeobecnejšie za zabezpečovanie súladu s iniciatívou Unshell budú zodpovedať vnútroštátne daňové orgány. Sankcie sú stanovené na dostatočne vysokej úrovni, aby boli odrádzajúce. Ďalej budú vnútroštátne daňové správy môcť vykonávať kontroly, ktorých cieľom je zistiť, či nedodržiavanie predpisov a odrádzať od neho.

Aby mohla Komisia monitorovať riadne uplatňovanie návrhu, bude mať obmedzený prístup do centrálného registra, v rámci ktorého si budú členské štáty vymieňať informácie o subjektoch a štruktúrach, ktoré majú podľa návrhu oznamovaciu povinnosť.

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 prijímateľmi 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. Zároveň pravidelne vykonáva audit kvality a bezpečnosti dodávateľov. Auditmi kvality sa overuje súlad konkrétnych procesov dodávateľov s pravidlami a postupmi stanovenými v ich plánoch kvality. Bezpečnostné audity 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 overuje 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*:

Kontrole *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 cieľ 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 povoľujúcich úradníkov vymenovaných subdelegovaním

Všetci povoľujúci 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. Povoľujúci 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 poskytnú 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 úrovní 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 prijímateľov. Akékoľvek dodatočné opatrenia na ďalšie zníženie rizika by viedli k neprimerane vysokým nákladom, a preto sa neplánujú. 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 vyšetrovania 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 s cieľom zistiť, či v súvislosti s dohodou alebo rozhodnutím o grante alebo so zmluvou financovanou podľa tohto nariadenia nedošlo k podvodu, ku korupcii alebo k akémukoľvek inému protiprávnemu konaniu poškodzujúcemu finančné záujmy Únie.

³ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1073/1999 z 25. mája 1999 o vyšetrovaniach vykonávaných Európskym úradom pre boj proti podvodom (OLAF) (Ú. v. ES L 136, 31.5.1999, s. 1).

⁴ Nariadenie Rady (Euratom, ES) č. 2185/96 z 11. novembra 1996 o kontrolách a inšpekciách na mieste, vykonávaných Komisiou s cieľom ochrany finančných záujmov Európskych spoločenstiev pred spreneverou a inými podvodmi (Ú. v. ES L 292, 15.11.1996, s. 2).

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			
	14.03.01	DRP/NRP ¹	krajín EZVO ²	kandidátskych krajín ³	tretích krajín	v zmysle článku 21 ods. 2 písm. b) nariadenia o rozpočtových pravidlách
	Zlepšenie riadneho fungovania daňových systémov	DRP/NRP	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	DRP	krajín EZVO	kandidátskych krajín	tretích krajín	v zmysle článku 21 ods. 2 písm. b) nariadenia o rozpočtových pravidlách
	neuplatňuje sa	DRP	NIE	NIE	NIE	NIE

¹ DRP = diferencované rozpočtové prostriedky / NRP = nediferencované rozpočtové prostriedky.

² EZVO: Európske združenie voľného obchodu.

³ 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	14.03.01
---	--------------	----------

GR: TAXUD			2022	2023	2024	2025	2026	2027	SPOLU
• Operačné rozpočtové prostriedky									
Rozpočtový riadok 14.03.01	Závazky	(1a)	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	1,088
	Platby	(2a)		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	1,008
Rozpočtové prostriedky pre GR TAXUD SPOLU	Závazky	= 1a + 1b + 3	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	1,088
	Platby	= 2a + 2b + 3		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	1,008

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 V k interným pravidlám), ktorá sa na účely medziútvarevej konzultácie nahrá do aplikácie DECIDE.

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta): bežné ceny

	2023	2024	2025	2026	2027	SPOLU
--	------	------	------	------	------	-------

							VFR 2021 – 2027
GR: TAXUD							
• Ľudské zdroje		0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,444
• Ostatné administratívne výdavky – misie		0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,028
GR TAXUD SPOLU	Rozpočtové prostriedky	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,472

Rozpočtové prostriedky OKRUHU 7 viacročného finančného rámca SPOLU	(Závázky spolu = Platby spolu)	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,472
---	--------------------------------	-------	-------	-------	-------	-------	--------------

v mil. EUR (zaokrúhlené na 3 desatinné miesta): bežné ceny

		2023	2024	2025	2026	2027	SPOLU VFR 2021 – 2027
Rozpočtové prostriedky OKRUHOV 1 až 7 viacročného finančného rámca SPOLU	Závázky	1	0,120	0,120	0,120	0,120	1,480
	Platby	0,320	0,718	0,120	0,120	0,120	1,398

3.2.2. 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 2023	Rok 2024	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok 2028	Rok 2029	SPOLU
--	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------

OKRUH 7 viacročného finančného rámca								
Ludské zdroje	0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,516
Ostatné administratívne výdavky	0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,032
Medzisúčet OKRUHU 7 viacročného finančného rámca	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,548

Mimo OKRUHU 7¹ viacročného finančného rámca								
Ludské zdroje								
Ostatné administratívne výdavky								
Medzisúčet mimo OKRUHU 7 viacročného finančného rámca								

SPOLU	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,548
--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

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.

¹ Technická a/alebo administratívna pomoc a výdavky určené na financovanie implementácie programov a/alebo akcií Európskej únie (pôvodné rozpočtové riadky „BA“), nepriamy výskum, priamy výskum.

3.2.2.1. Odhadované potreby ľudských zdrojov

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

odhady sa vyjadrujú v jednotkách ekvivalentu plného pracovného času

	Rok 2023	Rok 2024	Rok 2025	Rok 2026	Rok 2027	Rok 2028	Spolu
• Plán pracovných miest (úradníci a dočasní zamestnanci)							
20 01 02 01 (ústredie a zastúpenia Komisie)	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8
20 01 02 03 (delegácie)							
01 01 01 01 (nepriamy výskum)							
01 01 01 11 (priamy výskum)							
Iné rozpočtové riadky (uveďte)							
• Externí zamestnanci (ekvivalent plného pracovného času)¹							
20 02 01 (ZZ, VNE, DAZ z celkového finančného krytia)							
20 02 03 (ZZ, MZ, VNE, DAZ, PED v delegáciách)							
XX 01 xx yy zz²	– ústredie						
	– delegácie						
01 01 01 02 (ZZ, VNE, DAZ – nepriamy výskum)							
01 01 01 12 (ZZ, VNE, DAZ – priamy výskum)							
Iné rozpočtové riadky (uveďte)							
SPOLU	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8

XX predstavuje príslušnú oblasť politiky alebo rozpočtovú hlavu.

Potreby ľudských zdrojov budú pokryté 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 v závislosti od rozpočtových obmedzení.

Opis úloh, ktoré sa majú vykonať:

Úradníci a dočasní zamestnanci	Príprava stretnutí a korešpondencia s členskými štátmi; práca na formulároch, IT formátoch a centrálnom registri.
Externí zamestnanci	neuplatňuje sa

¹ ZZ = zmluvný zamestnanec; MZ = miestny zamestnanec; VNE = vyslaný národný expert; DAZ = dočasný agentúrny zamestnanec; PED = pomocný expert v delegácii.

² Čiastkový strop pre externých zamestnancov financovaných z operačných rozpočtových prostriedkov (pôvodné rozpočtové riadky „BA“).

3.2.3. Súlad s platným viacročným finančným rámcom

Návrh/iniciatíva:

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

--

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

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

- ☐ si vyžaduje revíziu VFR.

Vysvetlite potrebu a uveďte príslušné okruhy, rozpočtové riadky a zodpovedajúce sumy.

3.2.4. 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 ¹	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								

¹ Rok N je rokom, v ktorom sa návrh/iniciatíva začína vykonávať. Nahraďte „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 ²						
		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).

²

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.