

Brusel 5. prosince 2017
(OR. en)

15429/17

FISC 345
ECOFIN 1088

VÝSLEDEK JEDNÁNÍ

Odesílatel:	Generální sekretariát Rady
Datum:	5. prosince 2017
Příjemce:	Delegace
Předmět:	Unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti
	• závěry Rady (přijaté 5. prosince 2017)

Rada na zasedání dne 5. prosince 2017 přijala závěry Rady o unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, uvedené v příloze.

ZÁVĚRY RADY

o unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti (*)

(*) Rada se dohodla, že tyto závěry pro informaci zveřejní v Úředním věstníku.

Rada:

1. PŘÍPOMÍNÁ závěry Rady ze dne 25. května 2016 o vnější strategii pro zdanění a opatřeních proti zneužívání daňových úmluv, a zejména pak jejich body 6 až 10, a závěry Rady ze dne 8. listopadu 2016 o kritériích a postupu pro sestavení unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti;
2. ZDŮRAZŇUJE, že je důležité na celosvětové úrovni prosazovat kritéria týkající se daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění standardů pro boj proti erozi základu daně a přesouvání zisku (BEPS), která jsou potvrzena v závěrech Rady ze dne 8. listopadu 2016 (dále jen „kritéria“), jak jsou vymezena v příloze V a dále specifikována v přílohách VI a VII;
3. BERE NA VĚDOMÍ práci vykonanou Globálním fórem pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech, inkluzivním rámcem OECD pro řešení problému eroze základu daně a přesouvání zisku a Fórem o škodlivých daňových praktikách;
4. VÍTÁ práci, kterou odvedla Skupina pro kodex chování – zdanění podniků (dále jen „Skupina pro kodex chování“) v koordinaci s Pracovní skupinou na vysoké úrovni pro daňové otázky (dále jen „Pracovní skupina na vysoké úrovni“), pokud jde o výběr příslušných jurisdikcí a analýzu a vyhodnocení informací o jejich daňových předpisech a politikách v kontextu kritérií;
5. VÍTÁ skutečnost, že většina z těchto jurisdikcí se rozhodla zapojit do tohoto procesu a dialogu a přijala aktivní kroky k vyřešení problémů, na něž Skupina pro kodex chování poukázala v oblastech daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění standardů pro boj proti BEPS, nebo se k přijetí takových kroků zavázala;

6. nicméně KONSTATUJE, že řada jurisdikcí žádná smysluplná opatření k účinnému řešení nedostatků nepřijala ani se neúčastní smysluplného dialogu založeného na kritériích, který by k takovým závazkům mohl vést;
7. JE PŘESVĚDČENA, že v takovém případě daňové předpisy, politiky a správní postupy dotčených jurisdikcí zapříčiňují nebo mohou zapříčinit ztrátu daňových příjmů členských států, a tyto jurisdikce by tedy měly být důrazně nabádány, aby provedly potřebné změny k nápravě situace;
8. OPĚTOVNĚ ZDŮRAŽŇUJE, že je nanejvýš důležité poskytnout efektivní ochranné mechanismy pro boj proti erozi základu daně v členských státech způsobené daňovými podvody, daňovými úniky a vyhýbáním se daňovým povinnostem;
9. POTVRZUJE tudíž unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti obsažený v příloze I a POTVRZUJE, že jurisdikce na tomto seznamu zůstanou, dokud nebudou splňovat kritéria; v zájmu jejich splnění mohou například přijmout kroky za účelem vyřazení ze seznamu, které jsou uvedeny v příslušných doporučeních;
10. POVAŽUJE ZA VHODNÉ, aby Skupina pro kodex chování vedla s jurisdikcemi na seznamu diskuse s cílem dohodnout a monitorovat kroky, které mají přijmout za účelem vyřazení ze seznamu, a VYZÝVÁ tyto jurisdikce, aby urychleně přijaly opatření ke splnění kritérií;

11. S POTĚŠENÍM KONSTATUJE, že daňové předpisy, politiky a správní postupy některých jurisdikcí sice vykazují problematické prvky z hlediska daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění standardů pro boj proti BEPS, avšak řada z těchto jurisdikcí učinila na vysoké politické úrovni smysluplné závazky k přijetí potřebných kroků v zájmu vyřešení zbývajících problémů v dohodnutých lhůtách, a neměla by tedy v tuto chvíli být zařazena na seznam nespolupracujících jurisdikcí. Skupina pro kodex chování by měla pokračovat v dialogu a monitorování skutečného provádění závazků, které tyto jurisdikce učinily, a měla by kdykoli doporučit aktualizaci seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti na základě případných nových závazků a provádění těchto závazků. Současný stav spolupráce s EU, pokud jde o závazky učiněné v zájmu provádění zásad řádné správy v oblasti daní, je popsán v příloze II;
12. VYJADŘUJE účast a podporu jurisdikcím v karibské oblasti, které byly v září 2017 vážně postiženy ničivými bouřemi, jež si vyžádaly ztráty na životech a způsobily značné škody na infrastruktuře, a JE TOHO NÁZORU, že proces cíleného prověřování těchto jurisdikcí (Anguilla, Antigua a Barbuda, Bahamy, Britské Panenské ostrovy, Dominika, Svatý Kryštof a Nevis, Ostrovy Turks a Caicos, Americké Panenské ostrovy) by měl být pozastaven. Skupina pro kodex chování by nicméně měla do února 2018 s těmito jurisdikcemi navázat další kontakty s cílem vyřešit dotčené problematické prvky do konce roku 2018;
13. ŽÁDÁ zejména, aby Skupina pro kodex chování pokračovala v dialogu a zahájila neprodleně od začátku roku 2018 proces monitorování závazků učiněných jurisdikcemi, a zajistilo se tak jejich účinné naplnění v souladu s dohodnutým harmonogramem;
14. VYBÍZÍ Skupinu pro kodex chování, aby se dohodla na postupech pro proces monitorování a vypracovala zprávu o pokroku v této věci, a to do léta 2018;

15. POVĚŘUJE tedy Skupinu pro kodex chování, aby zahajovala či rozvíjela diskuse s příslušnými jurisdikcemi, usilovala o potřebné závazky a monitorovala jejich plnění a v případě potřeby se na Radu pravidelně obracela s návrhy na úpravy seznamu nespolupracujících jurisdikcí;
16. DOMNÍVÁ SE, že v souladu s přílohou III by EU a členské státy mohly vůči nespolupracujícím jurisdikcím na seznamu uplatnit účinná a přiměřená obranná opatření v daňové i nedaňové oblasti;
17. DOPORUČUJE, aby členské státy v souladu se svým právem a svými povinnostmi podle práva EU a mezinárodního práva přijaly určitá koordinovaná obranná opatření v daňové oblasti, jak jsou uvedena v příloze III;
18. VYZÝVÁ Skupinu pro kodex chování, aby nadále analyzovala další koordinovaná opatření v daňové oblasti, a VYBÍZÍ členské státy, aby Skupinu pro kodex chování informovaly o tom, zda a jak uplatňují obranná opatření vůči nespolupracujícím jurisdikcím na seznamu;
19. VYZÝVÁ orgány EU a členské státy, aby ve vhodných případech zohledňovaly unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti v rámci zahraniční politiky, hospodářských vztahů a rozvojové spolupráce s danými třetími zeměmi a aby usilovaly o komplexní přístup k otázce splnění kritérií, aniž jsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států a Unie vyplývající ze Smluv;
20. JE PŘESVĚDČENA, že seznam nespolupracujících jurisdikcí a případná obranná opatření vyšlou dotčeným jurisdikcím silný signál a budou impulsem k pozitivním změnám vedoucím k vyřazení ze seznamu;
21. POTVRZUJE, že tyto kroky přijímané kolektivně členskými státy EU jsou v souladu s agendou, kterou prosazuje G20, OECD a jiná mezinárodní fóra;

22. PŘIPOMÍNÁ dohodu Rady, pokud jde o přístup k neexistenci systému daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně v kontextu kritéria, podle něhož by jurisdikce neměla podporovat offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci, jak je uvedeno v příloze VII;
23. PŘIPOMÍNÁ v souladu se závěry Rady ze dne 8. listopadu 2016, že těmito opatřeními nejsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států, jako je pravomoc vyjednávat a sjednávat dvoustranné daňové úmluvy, uplatňovat další opatření nebo vést na vnitrostátní úrovni seznamy nespolupracujících jurisdikcí s širším záběrem;
24. POTVRZUJE, že rozhodnutí upravit seznam přijme Rada na základě relevantních faktických informací, které jí dá k dispozici Skupina pro kodex chování;
25. PŘIPOMÍNÁ, že seznam nespolupracujících jurisdikcí by měl být alespoň jednou za kalendářní rok aktualizován a průběžně by se měla monitorovat situace v jurisdikcích na seznamu i v jiných jurisdikcích, které byly v roce 2017 cíleně prověřovány. Na základě kritérií dohodnutých Radou by Skupina pro kodex chování mohla monitorování rozšířit i na další jurisdikce;
26. VYBÍZÍ Skupinu pro kodex chování, aby pokračovala v dialogu s příslušnými jurisdikcemi za účelem prosazování daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění standardů pro boj proti BEPS a aby nadále analyzovala obranná opatření, která by mohla být dále vymezena a koordinovaně uplatněna vůči nespolupracujícím jurisdikcím, aniž jsou dotčeny povinnosti členských států podle práva EU a mezinárodního práva;

27. ZNOVU OPAKUJE, že Skupina pro kodex chování by za podpory generálního sekretariátu Rady a v koordinaci s Pracovní skupinou na vysoké úrovni měla tento proces nadále vést a dohlížet na něj. Komise bude Skupině pro kodex chování nápomocna prováděním nezbytných přípravných prací pro proces cíleného prověřování v souladu s úlohami, jak jsou v současné době vymezeny v rámci kodexu chování pro zdaňování podniků, a to se zvláštním zřetelem k předchozím i probíhajícím dialogům se třetími zeměmi;
28. POVAŽUJE v tomto kontextu ZA VHODNÉ vymezit pokyny pro další práci v této oblasti, jak jsou obsaženy v příloze IV;
29. POTVRZUJE, že Rada bude kritéria podle potřeby pravidelně aktualizovat při zohlednění mezinárodního vývoje i vývoje mezinárodních standardů, a DOMNÍVÁ SE, že budoucí posuzování dotčených jurisdikcí a dialog s nimi by se měly zakládat na daných standardech, přičemž je třeba brát v potaz význam setrvalého a rychlého pokroku všech příslušných jurisdikcí v těchto oblastech.
-

Unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti¹

I. Unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti

1. Americká Samoa

Americká Samoa neuplatňuje žádnou automatickou výměnu finančních informací, nepodepsala ani neratifikovala – a to ani prostřednictvím jurisdikce, na níž je závislá – Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

2. Bahrajn

Bahrajn nepokrývá pro účely automatické výměny informací všechny členské státy EU, nepodepsal ani neratifikoval Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, podporuje offshorové struktury a uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky bez skutečné ekonomické podstaty, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázal tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

3. Barbados

Barbados má jeden škodlivý preferenční daňový režim a jasně se nezavázal jej do 31. prosince 2018 upravit či zrušit, jak bylo požadováno.

Závazek Barbadosu upravit či zrušit další škodlivé daňové režimy v souladu s kritériem 2.1 bude monitorován.

¹ Na základě odpovědí obdržených do 4. prosince 2017 do 17:00 hodin (UTC +01:00).

4. Grenada

Grenada nepodepsala ani neratifikovala Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění a jasně se nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

Závazek Grenady dodržovat kritéria 1.1, 2.1 a 3 bude monitorován.

5. Guam

Guam neuplatňuje žádnou automatickou výměnu finančních informací, nepodepsal ani neratifikoval – a to ani prostřednictvím jurisdikce, na níž je závislý – Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázal tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

6. Korea (Korejská republika)

Korea má škodlivé preferenční daňové režimy a nezavázala se je do 31. prosince 2018 upravit či zrušit.

7. Zvláštní administrativní oblast ČLR Macao

Zvláštní administrativní oblast ČLR Macao nepodepsala ani neratifikovala – a to ani prostřednictvím jurisdikce, na níž je závislá – Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění a jasně se nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

Závazek Zvláštní administrativní oblasti ČLR Macao dodržovat kritéria 1.1 a 2.1 bude monitorován.

8. Marshallovy ostrovy

Marshallovy ostrovy podporují offshorové struktury a uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky bez skutečné ekonomické podstaty, neuplatňují minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázaly tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

Závazek Marshallových ostrovů dodržovat kritéria 1.1 a 1.2 bude monitorován.

9. Mongolsko

Mongolsko není členem Globálního fóra pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech, nepodepsalo ani neratifikovalo Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázalo tyto problémy do 31. prosince 2019 vyřešit.

10. Namibie

Namibie není členem Globálního fóra pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech, nepodepsala ani neratifikovala Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2019 vyřešit. Navíc má Namibie škodlivé preferenční daňové režimy a nezavázala se je do 31. prosince 2018 upravit či zrušit.

11. Palau

Palau podporuje offshorové struktury a uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky bez skutečné ekonomické podstaty, a odmítlo se zapojit do smysluplného dialogu za účelem zjištění, zda dodržuje kritérium 2.2.

Závazek Palau dodržovat kritéria 1.1, 1.2, 1.3 a 3 bude monitorován.

12. Panama

Panama má jeden škodlivý preferenční daňový režim a jasně se nezavázala jej do 31. prosince 2018 upravit či zrušit, jak bylo požadováno.

Závazek Panamy upravit či zrušit další škodlivé daňové režimy v souladu s kritériem 2.1 bude monitorován.

13. Svatá Lucie

Svatá Lucie má škodlivé preferenční daňové režimy, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se jasně nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

14. Samoa

Samoa má škodlivé preferenční daňové režimy, neuplatňuje minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázala tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

15. Trinidad a Tobago

Trinidad a Tobago obdržel od Globálního fóra pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech hodnocení „nesplňuje“, nepodepsal ani neratifikoval Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v platném znění, má jeden škodlivý preferenční daňový režim a nezavázal se tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

Závazek Trinidadu a Tobaga dodržovat kritéria 1.1 a 3 bude monitorován.

16. Tunisko

Tunisko má škodlivé preferenční daňové režimy a nezavázalo se je do 31. prosince 2018 upravit či zrušit.

Závazek Tuniska dodržovat kritérium 3 bude monitorován.

17. Spojené arabské emiráty

Spojené arabské emiráty neuplatňují minimální standardy v oblasti BEPS ani se nezavázaly tyto problémy do 31. prosince 2018 vyřešit.

Závazek Spojených arabských emirátů dodržovat kritéria 1.1 a 1.3 bude monitorován.

II. Doporučení jurisdikcím ohledně kroků potřebných k vyřazení ze seznamu:

Všechny jurisdikce uvedené na seznamu se vyzývají k účinnému řešení nedostatků uvedených v této příloze.

Současný stav spolupráce s EU, pokud jde o závazky učiněné v zájmu provádění zásad řádné správy v oblasti daní²

V kontextu cíleného prověřování vyzvala Skupina pro kodex chování každou jurisdikci, v níž byly zjištěny problematické prvky, aby se zavázala k jejich řešení. Velká většina jurisdikcí se rozhodla provést ve své daňové legislativě příslušné změny, aby unijním kritériím cíleného prověřování vyhověla.

Výsledek tohoto procesu ukazuje, v jaké míře se všechny tyto jurisdikce zapojily do konstruktivního dialogu s EU a jak jsou odhodlány dodržovat unijní a mezinárodní daňové standardy, a v neposlední řadě svědčí o pozitivním vztahu, který si EU se všemi těmito jurisdikcemi vybudovala. Tyto jurisdikce jsou tudíž považovány za spolupracující, a to s výhradou úspěšného naplnění svých závazků.

Skupina pro kodex chování bude monitorovat, že jsou tyto závazky realizovány v praxi, a bude tudíž s těmito jurisdikcemi pokračovat v navázaném konstruktivním dialogu.

Uskutečňování těchto závazků by u většiny jurisdikcí mělo být završeno do konce roku 2018; rozvojové země nicméně mají na splnění závazků týkajících se kritérií transparentnosti a opatření v oblasti BEPS čas do konce roku 2019.

Následující „**Současný stav spolupráce s EU, pokud jde o závazky učiněné v zájmu provádění zásad řádné správy v oblasti daní**“ uvádí závazky, jež prověřované jurisdikce přijaly k řešení problémů zjištěných ve vztahu ke kritériím dohodnutým Radou ECOFIN v listopadu 2016; závazky jsou sdruženy do kategorií transparentnost, spravedlivé zdanění a dále opatření proti BEPS.

² Na základě odpovědí obdržených do 4. prosince 2017 do 17:00 hodin (UTC +01:00).

1. Transparentnost

1.1 Závazek zavést automatickou výměnu informací, a to buď na základě podepsání vícestranné dohody mezi příslušnými orgány nebo prostřednictvím dvoustranných dohod

K zavedení automatické výměny informací do konce roku 2018 se zavázaly tyto jurisdikce:

Curaçao, Zvláštní administrativní oblast ČLR Hongkong, Nová Kaledonie, Omán, Katar a Tchaj-wan

K zavedení automatické výměny informací do konce roku 2019 se zavázaly tyto jurisdikce:

Turecko

1.2 Členství v Globálním fóru pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech a dosažení uspokojivého hodnocení

K tomu, že se do konce roku 2018 stanou členy Globálního fóra nebo dosáhnou uspokojivého hodnocení, se zavázaly tyto jurisdikce:

Curaçao, Nová Kaledonie a Omán

K tomu, že se do konce roku 2019 stanou členy Globálního fóra nebo dosáhnou dostatečného hodnocení, se zavázaly tyto jurisdikce:

Bosna a Hercegovina, Kapverdy, Fidži, Jordánsko, Černá Hora, Srbsko, Svazijsko, Turecko a Vietnam

1.3 Podpis a ratifikace Mnohostranné úmluvy OECD o vzájemné správní pomoci nebo sítě ujednání pokrývající všechny členské státy EU

K podpisu a ratifikaci Mnohostranné úmluvy nebo k zavedení sítě ujednání pokrývající všechny členské státy EU do konce roku 2018 se zavázaly tyto jurisdikce:

Zvláštní administrativní oblast ČLR Hongkong, Nová Kaledonie, Omán, Katar a Tchaj-wan

K podpisu a ratifikaci Mnohostranné úmluvy nebo k zavedení sítě ujednání pokrývající všechny členské státy EU do konce roku 2019 se zavázaly tyto jurisdikce:

Arménie, Bosna a Hercegovina, Botswana, Kapverdy, Fidži, Bývalá jugoslávská republika Makedonie, Jamajka, Jordánsko, Maledivy, Černá Hora, Maroko, Peru, Srbsko, Svazijsko, Thajsko, Turecko a Vietnam

2. Spravedlivé zdanění

2.1 Existence škodlivých daňových režimů

K úpravě či zrušení zjištěných režimů do konce roku 2018 se zavázaly tyto jurisdikce:

Andorra, Arménie, Aruba, Belize, Botswana, Kapverdy, Cookovy ostrovy, Curaçao, Fidži, Zvláštní administrativní oblast ČLR Hongkong, Jordánsko, Lichtenštejnsko, Maledivy, Mauricius, Maroko, Svatý Vincenc a Grenadiny, San Marino, Seychely, Švýcarsko, Tchaj-wan, Thajsko, Turecko, Uruguay a Vietnam

Závazek upravit či zrušit zjištěné režimy do konce roku 2018 učiněný v rámci Fóra o škodlivých daňových praktikách výslovně nezopakovaly tyto jurisdikce:

Malajsie a Labuan

2.2 Existence daňových režimů podporujících offshorové struktury, jež lákají zisky bez skutečné ekonomické činnosti

K odstranění problematických prvků souvisejících s ekonomickou podstatou do konce roku 2018 se zavázaly tyto jurisdikce:

Bermudy, Kajmanské ostrovy, Guernsey, Ostrov Man, Jersey a Vanuatu

3. Opatření proti BEPS

3.1 Členství v inkluzivním rámci pro řešení BEPS nebo zavedení minimálních standardů v oblasti BEPS

K tomu, že se do konce roku 2018 stanou členy inkluzivního rámce nebo zavedou minimální standard v oblasti BEPS, se zavázaly tyto jurisdikce:

Aruba, Cookovy ostrovy, Faerské ostrovy, Grónsko, Nová Kaledonie, Svatý Vincenc a Grenadiny, Tchaj-wan a Vanuatu

K tomu, že se do konce roku 2019 stanou členy inkluzivního rámce nebo zavedou minimální standard v oblasti BEPS, se zavázaly tyto jurisdikce:

Albánie, Arménie, Bosna a Hercegovina, Kapverdy, Fidži, Bývalá jugoslávská republika Makedonie, Jordánsko, Maledivy, Černá Hora, Maroko, Srbsko a Svazijsko

K tomu, že se stanou členy inkluzivního rámce nebo zavedou minimální standard v oblasti BEPS, když a jakmile se takový závazek stane relevantním, se zavázaly tyto jurisdikce:

Nauru, Niue

Obranná opatření

1. Očekává se, že zařazení na seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti bude mít odrazující účinek, který bude jurisdikce motivovat ke splnění kritérií, jež jsou vymezena v příloze IV a dále specifikována v přílohách V a VI, jakož i dalších příslušných mezinárodních standardů.
2. Je důležité poskytnout efektivní ochranné mechanismy pro boj proti erozi základu daně v členských státech způsobené daňovými podvody, daňovými úniky a vyhýbáním se daňovým povinnostem a následně na úrovni EU i členských států uplatňovat účinná a přiměřená obranná opatření vůči jurisdikcím na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti.
3. K unijnímu seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti se váže řada obranných opatření v nedaňové oblasti na úrovni EU, která jsou uvedena v části A této přílohy.
4. Kromě nedaňových opatření přijatých EU by členské státy mohly v souladu s vnitrostátním právem přijmout také určitá obranná opatření v daňové oblasti za účelem účinného odrazování od nespolupracujících praktik v jurisdikcích na seznamu.
5. Seznam takových opatření v daňové oblasti je obsažen v části B této přílohy. Tato opatření by měla být slučitelná s vnitrostátními daňovými systémy členských států EU, a provádění těchto opatření je proto ponecháno v pravomoci členských států.
6. Je třeba poznamenat, že případnými obrannými opatřeními by neměly být dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států, jako například pravomoc uplatňovat další opatření nebo vést na vnitrostátní úrovni seznamy nespolupracujících jurisdikcí s širším záběrem.

A. OBRANNÁ OPATŘENÍ V NEDAŇOVÉ OBLASTI

Článek 22 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2017/1601 ze dne 26. září 2017 o zřízení Evropského fondu pro udržitelný rozvoj (EFSD), záruky EFSD a záručního fondu EFSD odkazuje na unijní seznam nespolupracujících jurisdikcí.

Pokud by kromě toho byl odkaz na unijní seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti v budoucnosti vložen do jiných právních předpisů EU v nedaňové oblasti, bylo by to považováno za součást obranných opatření v kontextu těchto závěrů Rady.

Celkový dopad takových opatření na plnění kritérií jurisdikcemi by měla monitorovat Skupina pro kodex chování i Pracovní skupina na vysoké úrovni v kontextu provádění vnější strategie EU pro zdanění.

B. OBRANNÁ OPATŘENÍ V DAŇOVÉ OBLASTI*

B.1. V zájmu zajištění koordinované činnosti by členské státy měly uplatňovat alespoň jedno z následujících správních opatření v daňové oblasti:

- a) posílené monitorování některých transakcí;
- b) vyšší rizika kontrol pro daňové poplatníky, kteří využívají dotčené režimy;
- c) vyšší rizika kontrol pro daňové poplatníky, kteří využívají struktury nebo uspořádání zahrnující tyto jurisdikce.

B.2. Aniž jsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států týkající se uplatnění dalších opatření, členské státy **by mohly** uplatnit tato obranná opatření legislativní povahy v daňové oblasti:

- a) nemožnost odpočtu nákladů;
- b) pravidla pro ovládané zahraniční společnosti;
- c) opatření týkající se srážkové daně;
- d) omezení osvobození u podílů na zisku a převodů podílů;
- e) pravidlo pro případy, kdy se osvobození neuplatní;
- f) obrácení důkazního břemene;
- g) zvláštní požadavky na dokumenty;
- h) povinnost daňových poradců uvádět informace o specifických daňových režimech v souvislosti s přeshraničními uspořádáními.

B.3. Členské státy by mohly zvážit využívání unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti jakožto nástroje k usnadnění uplatňování příslušných pravidel proti zneužívání při provádění směrnice Rady (EU) 2016/1164 ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu. Pokud například členské státy v souladu s uvedenou směrnicí při provádění pravidel pro ovládané zahraniční společnosti ve svém vnitrostátním právu využívají „černé seznamy“ třetích zemí, mohly by tyto seznamy zahrnovat přinejmenším jurisdikce uvedené na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti.

**Pokyny pro další postup týkající se unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících
v daňové oblasti**

1. PŘEZKUM SEZNAMU A POSTUP PRO VYŘAZENÍ ZE SEZNAMU

- 1.1. Seznam jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti uvedený v příloze I alespoň jednou ročně přezkoumá a potvrdí Rada na základě zprávy Skupiny pro kodex chování (zdanění podniků) předložené Radě, přičemž uvede počáteční datum použití příslušné úpravy.
- 1.2. Seznam lze měnit, nebo lze upravovat jeho platnost, a to na základě stejných procesních pravidel, jaká se použijí pro jeho potvrzení. Při tomto postupu poskytne potřebnou technickou pomoc Evropská komise.
- 1.3. Rozhodnutí Rady vychází ze zprávy předložené Skupinou pro kodex chování v koordinaci s Pracovní skupinou na vysoké úrovni a připraví jej Výbor stálých zástupců.
- 1.4. Jurisdikce zařazená na seznam bude o této skutečnosti neprodleně informována dopisem podepsaným předsedou Skupiny pro kodex chování, v němž jsou jasně uvedeny:
 - a) důvody zařazení dané jurisdikce na seznam a
 - b) kroky, které má daná jurisdikce přijmout v zájmu vyřazení ze seznamu.
- 1.5. Jurisdikce vyřazená ze seznamu bude o této skutečnosti neprodleně informována dopisem podepsaným předsedou Skupiny pro kodex chování, v němž je uvedeno, od jakého data se dané vyřazení použije.
- 1.6. V rozhodnutích o zařazení jurisdikce na seznam nebo jejím vyřazení ze seznamu by měla být jasně uvedena data, kdy by měla začít nebo skončit platnost obranných opatření v daňové oblasti, v závislosti na povaze dotčených opatření, a to aniž jsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států, jako je úprava vnitrostátních právních předpisů týkajících se uplatňování obranných opatření přijatých na vnitrostátní úrovni.

2. ZÁVAZKY JURISDIKCÍ, MONITOROVÁNÍ, DIALOG A DALŠÍ POSTUP

- 2.1. Závazky, které jurisdikce oficiálně přijaly, aby splnily doporučení Rady v zájmu řešení zjištěných problémů, by za účelem posouzení jejich účinného provádění měla důkladně monitorovat Skupina pro kodex chování za podpory generálního sekretariátu Rady a s technickou pomocí Evropské komise.
- 2.2. Pokud tyto jurisdikce své závazky ve stanovené lhůtě nesplní, Rada znovu otevře otázku jejich potenciálního zařazení na seznam uvedený v příloze I.
- 2.3. Pokud jde o jurisdikce, které vykazují problematické prvky z hlediska neplnění požadavků kritérií, Skupina pro kodex chování by měla nadále usilovat o to, aby tyto jurisdikce přijaly politický závazek na vysoké úrovni ohraničený konkrétními lhůtami, a účinně řešit problematické prvky zjištěné v rámci procesu cíleného prověřování.
- 2.4. Cílem dvoustranných diskusí by mělo být zejména:
 - a) projednat a určit řešení zjištěných problematických prvků daňových systémů a politik těchto jurisdikcí, jakož i
 - b) dosáhnout vhodných a potřebných závazků k nápravě situace.
- 2.5. Při monitorování závazků by nadále měla být brána v potaz práce vykonaná Globálním fórem pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech, inkluzivním rámcem OECD pro řešení problému eroze základu daně a přesouvání zisku a Fórem o škodlivých daňových praktikách.
- 2.6. Skupina pro kodex chování by nadále měla na celosvětové úrovni prosazovat kritéria v koordinaci s činností Globálního fóra pro transparentnost a výměnu informací v daňových záležitostech, inkluzivního rámce OECD pro řešení problému eroze základu daně a přesouvání zisku a Fóra o škodlivých daňových praktikách.

- 2.7. Ve vhodných případech, o nichž rozhodne Skupina pro kodex chování na základě kritérií dohodnutých Radou, by monitorování mohlo být rozšířeno rovněž na jurisdikce, které v roce 2017 nebyly cíleně prověřovány.
- 2.8. Skupina pro kodex chování bude za podpory generálního sekretariátu Rady a v koordinaci s Pracovní skupinou na vysoké úrovni tento proces nadále vést a dohlížet na něj. Útvary Komise budou Skupině pro kodex chování nápomocny prováděním nezbytných přípravných prací pro proces cíleného prověřování v souladu s úlohami, jak jsou v současné době vymezeny v rámci kodexu chování pro zdaňování podniků, a to se zvláštním zřetelem k předchozím i probíhajícím dialogům se třetími zeměmi.
- 2.9. Skupina pro kodex chování by měla nadále vyvíjet vhodné praktické mechanismy pro provádění těchto pokynů.
- 2.10. Unijní seznam nespolutracujících jurisdikcí bude aktualizovat Rada, a to v souladu s těmito pokyny a na základě informací, které budou dány k dispozici Skupině pro kodex chování. Skupina pro kodex chování bude při práci vycházet z informací, které jí mimo jiné poskytne dotčená jurisdikce, Komise nebo členské státy.
- 2.11. V návaznosti na vyvážené vyhodnocení všech shromážděných informací Skupina pro kodex chování podá Radě alespoň jednou ročně zprávu týkající se seznamu nespolutracujících jurisdikcí, aby umožnila Radě případně rozhodnout o zařazení jurisdikcí na tento seznam, pokud nesplňují kritéria cíleného prověřování, nebo o jejich rychlém vyřazení ze seznamu, pokud dané podmínky splňují.
- 2.12. Generální sekretariát Rady bude nadále styčným bodem usnadňujícím proces popsany v tomto dokumentu.
-

Kritéria daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění opatření pro boj proti BEPS, k jejichž prosazování se členské státy EU zavazují

Následující kritéria týkající se řádné správy v oblasti daní by měla být použita k cílenému prověření jurisdikcí za účelem sestavení unijního seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti, a to v souladu s pokyny pro provádění cíleného prověřování. Plnění požadavků týkajících se daňové transparentnosti, spravedlivého zdanění a provádění opatření proti erozi základu daně a přesouvání zisku (BEPS) ze strany jurisdikcí bude v procesu cíleného prověřování posuzováno kumulativně.

1. Daňová transparentnost

Kritéria, která by jurisdikce měla splňovat, aby byla považována za jurisdikci splňující požadavky v oblasti daňové transparentnosti:

- 1.1. prvotní kritérium s ohledem na standard OECD pro automatickou výměnu informací (AEOI) (tzv. společný standard pro oznamování – CRS): jurisdikce by měla být zavázána k účinnému provádění CRS a zahájit legislativní proces za tímto účelem, přičemž první výměny informací by se měly uskutečnit nejpozději v roce 2018 (údaje týkající se roku 2017) a měla by mít do konce roku 2017 zavedeny mechanismy umožňující výměnu informací se všemi členskými státy, a to buď na základě podepsání vícestranné dohody mezi příslušnými orgány (MCAA) nebo prostřednictvím dvoustranných dohod;

budoucí kritérium týkající se CRS od roku 2018: jurisdikce by měla mít v souvislosti s AEOI CRS alespoň hodnocení „z velké míry splňuje“ (hodnocení uděluje Globální fórum) a

- 1.2. jurisdikce by měla mít v souvislosti se standardem OECD pro výměnu informací na základě žádosti (EOIR) alespoň hodnocení „z velké míry splňuje“ (hodnocení uděluje Globální fórum) s řádným zohledněním postupu zrychleného řízení a

1.3. jurisdikce by (v případě svrchovaných států) měla:

- i) mít ratifikovánu Mnohostrannou úmluvu OECD o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech (MCMAA) v platném znění, nebo by měla s její ratifikací souhlasit, nebo by v ní měl proces ratifikace probíhat, nebo by měla být zavázána z hlediska jejího vstupu v platnost v přiměřeném časovém horizontu, nebo
- ii) mít nejpozději k 31. prosinci 2018 síť platných ujednání o výměně, která je dostatečně široká, aby pokrývala všechny členské státy, a tím účinně umožňovala EOIR i AEOI;

jurisdikce by (v případě jiných než svrchovaných jurisdikcí) měla:

- i) být účastníkem úmluvy MCMAA v platném znění, která buď již je v platnosti, nebo se její vstup v platnost očekává v přiměřeném časovém horizontu, nebo
- ii) mít síť platných ujednání o výměně nebo mít provedeny kroky nezbytné k tomu, aby takové dohody o výměně vstoupily v platnost v přiměřeném časovém horizontu, která je dostatečně široká, aby pokrývala všechny členské státy, a tím umožňovala EOIR i AEOI;

1.4. budoucí kritérium: s ohledem na iniciativu týkající se budoucí globální výměny informací o skutečném vlastnictví bude aspekt skutečného vlastnictví začleněn v pozdější fázi jako čtvrté kritérium týkající se transparentnosti uplatňované při cíleném prověřování.

Do 30. června 2019 by měla platit tato výjimka:

- jurisdikce by mohla být považována za dodržující daňovou transparentnost, pokud splňuje alespoň dvě z kritérií 1.1, 1.2 nebo 1.3.

Tato výjimka neplatí pro jurisdikce, které mají u kritéria 1.2 hodnocení „nesplňuje“ nebo které u tohoto kritéria nezískají do 30. června 2018 alespoň hodnocení „z velké míry splňuje“.

U zemí a jurisdikcí, jež budou zahrnuty v seznamu nespolupracujících jurisdikcí, který v současné době připravují členové OECD a skupiny G20, bude zvaženo zařazení na unijní seznam, bez ohledu na to, zda byly vybrány k cílenému prověření.

2. Spravedlivé zdanění

Kritéria, která by jurisdikce měla splňovat, aby byla považována za jurisdikci splňující požadavky v oblasti spravedlivého zdanění:

- 2.1. jurisdikce by neměla mít žádná preferenční daňová opatření, která by mohla být považována za škodlivá podle kritérií stanovených v usnesení Rady a zástupců vlád členských států zasedajících v Radě ze dne 1. prosince 1997 o kodexu chování pro zdaňování podniků³, a
- 2.2. jurisdikce by neměla podporovat offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci.

3. Provádění opatření pro boj proti BEPS

- 3.1. Prvotní kritérium, které by jurisdikce měla splňovat, aby byla považována za jurisdikci splňující požadavky, pokud jde o provádění opatření pro boj proti BEPS:
 - jurisdikce by se měla do konce roku 2017 zavázat k dodržování dohodnutých minimálních standardů OECD pro boj proti BEPS a k jejich důslednému provádění.
- 3.2. Budoucí kritérium, které by jurisdikce měla splňovat, aby byla považována za jurisdikci splňující požadavky, pokud jde o provádění opatření pro boj proti BEPS (bude uplatňováno po dokončení přezkumů dohodnutých minimálních standardů ze strany inkluzivního rámce):
 - jurisdikce by měla získat kladné hodnocení⁴ z hlediska účinného provádění dohodnutých minimálních standardů OECD pro boj proti BEPS.

³ Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 2.

⁴ Jakmile bude metodika dohodnuta, Rada znění tohoto kritéria odpovídajícím způsobem upraví.

Kritérium 1.3 (délka přiměřeného časového horizontu)

1. V souladu s bodem 13 pokynů pro proces cíleného prověřování jurisdikcí připojených k závěrům Rady by Skupina pro kodex chování měla na základě objektivních kritérií vymezit délku přiměřeného časového horizontu uvedeného v kritériu 1.3.
2. Pro účely použití kritéria 1.3 se délka přiměřeného časového horizontu uvedeného v kritériu 1.3 stanoví následovně:
3. Pokud jde o kritérium 1.3 bod i) (v případě svrchovaných států), odkazují slova „v přiměřeném časovém horizontu“ ke vstupu v platnost Mnohostranné úmluvy OECD o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech (MCMAA), v platném znění, pro danou jurisdikci, a nikoli k závazku.
4. Pokud jde o kritérium 1.3 bod i) a 1.3 bod ii) (v případě jiných než svrchovaných jurisdikcí), odkazují slova „v přiměřeném časovém horizontu“ u kritéria 1.3 bodu i) ke vstupu v platnost úmluvy MCMAA, v platném znění, pro danou jurisdikci a u kritéria 1.3 bodu ii) ke vstupu v platnost sítě ujednání o výměně informací, která je dostatečně široká, aby pokrývala všechny členské státy, pro danou jurisdikci.
5. Délka přiměřeného časového horizontu pro tyto tři body bude stejná jako lhůta uplatňovaná v kritériu 1.3 bodu ii) ve vztahu ke svrchovaným státům: 31. prosinec 2018 (tj. stejná lhůta, který se vztahuje na vstup v platnost sítě ujednání o výměně informací, která je dostatečně široká, aby pokrývala všechny členské státy, pro svrchovanou třetí jurisdikci).

6. Aniž je dotčena lhůta 31. prosince 2018, přiměřený časový horizont by neměl přesáhnout dobu nezbytnou pro:
- a) dokončení procedurálních kroků podle vnitrostátního práva,
 - b) přijetí a vstup v platnost všech požadovaných změn vnitrostátních právních předpisů a
 - c) jakékoli jiné objektivní lhůty, které by mohly vyplynout z formálního závazku (např. v případě jurisdikce, která vysloví souhlas s tím, že bude úmluvou MCMAA vázána, vstoupí úmluva v platnost prvním dnem měsíce následujícího po uplynutí tří měsíců ode dne uložení ratifikační listiny, listiny o přijetí nebo schválení).
7. Délka přiměřeného časového horizontu může být prodloužena pouze na základě konsensu dosaženého v rámci Skupiny pro kodex chování ohledně konkrétní jiné než svrchované jurisdikce a pouze v řádně odůvodněných případech.
-

Rozsah působnosti kritéria 2.2

1. Pro účely uplatňování kritéria 2.2 by neexistence daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně ze strany jurisdikce měla být považována za spadající do rozsahu působnosti odstavce A kodexu chování pro zdaňování podniků ze dne 1. prosince 1997 (dále jen „kodex chování“).⁵
2. V tomto ohledu platí, že pokud je kritérium 2.1 nepoužitelné pouze kvůli tomu, že příslušná jurisdikce nesplňuje vstupní kritérium podle odstavce B kodexu chování⁶ z důvodu „neexistence systému daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně“⁷, mělo by se pro posouzení toho, zda bylo splněno kritérium 2.2⁸, analogicky použít pět faktorů uvedených v odstavci B kodexu chování.
3. V kontextu kritéria 2.2 nemůže být pouhá neexistence daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně důvodem k závěru, že jurisdikce nesplňuje požadavky kritéria 2.2.

⁵ „Aniž jsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států a Společenství, tento kodex chování, který se vztahuje na zdanění podniků, se týká těch opatření, která významně ovlivňují nebo by mohla ovlivňovat umístění hospodářských činností ve Společenství.“ (Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 3)

⁶ „V rámci rozsahu působnosti definované v odstavci A daňová opatření, která stanoví významně nižší efektivní úroveň zdanění včetně nulového zdanění, než je obecně uplatňována v daném členském státě, mají být považována za potenciálně škodlivá, a proto se na ně vztahuje tento kodex. Taková úroveň zdanění může mít základ v nominální sazbě daně, základu daně nebo jakémkoliv jiném relevantním faktoru.“ (Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 3)

⁷ Může mít základ v nominální sazbě daně, základu daně nebo jakémkoliv jiném relevantním faktoru.

⁸ Kritérium 2.2 zní takto: „*Jurisdikce by neměla podporovat offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci.*“

4. Jurisdikce by měla být považována za nesplňující kritérium 2.2, pokud se odmítá zapojit do smysluplného dialogu nebo neposkytuje informace či vysvětlení, jež může Skupina pro kodex chování přiměřeně vyžadovat, nebo se Skupinou pro kodex chování jinak nespolupracuje, když ta potřebuje zjistit soulad dané jurisdikce s kritériem 2.2 při provádění procesu cíleného prověřování.

A. Všeobecný rámec

1. Kritérium podle závěrů Rady ECOFIN ze dne 8. listopadu 2016

Jurisdikce by neměla podporovat offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci.

2. Rozsah působnosti kritéria 2.2 (Rada ECOFIN, únor 2017)

1. *Pro účely uplatňování kritéria 2.2 by neexistence daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně ze strany jurisdikce měla být považována za spadající do rozsahu působnosti odstavce A kodexu chování pro zdaňování podniků ze dne 1. prosince 1997 (dále jen „kodex chování“).⁹*

2. *V tomto ohledu platí, že pokud je kritérium 2.1 nepoužitelné pouze kvůli tomu, že příslušná jurisdikce nesplňuje vstupní kritérium podle odstavce B kodexu chování¹⁰ z důvodu „neexistence systému daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně“¹¹, mělo by se pro posouzení toho, zda bylo splněno kritérium 2.2¹², analogicky použít pět faktorů uvedených v odstavci B kodexu chování.*

⁹ „Aniž jsou dotčeny příslušné oblasti pravomoci členských států a Společenství, tento kodex chování, který se vztahuje na zdanění podniků, se týká těch opatření, která významně ovlivňují nebo by mohla ovlivňovat umístění hospodářských činností ve Společenství.“ (Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 3)

¹⁰ „V rámci rozsahu působnosti definované v odstavci A daňová opatření, která stanoví významně nižší efektivní úroveň zdanění včetně nulového zdanění, než je obecně uplatňována v daném členském státě, mají být považována za potenciálně škodlivá, a proto se na ně vztahuje tento kodex. Taková úroveň zdanění může mít základ v nominální sazbě daně, základu daně nebo jakémkoliv jiném relevantním faktoru.“ (Úř. věst. C 2, 6.1.1998, s. 3)

¹¹ *Může mít základ v nominální sazbě daně, základu daně nebo jakémkoliv jiném relevantním faktoru.*

¹² *Kritérium 2.2 zní takto: „Jurisdikce by neměla podporovat offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci.“*

3. *V kontextu kritéria 2.2 nemůže být pouhá neexistence daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně být důvodem k závěru, že jurisdikce nesplňuje požadavky kritéria 2.2.*

4. *Jurisdikce by měla být považována za nesplňující kritérium 2.2, pokud se odmítá zapojit do smysluplného dialogu nebo neposkytuje informace či vysvětlení, jež může Skupina pro kodex chování přiměřeně vyžadovat, nebo se Skupinou pro kodex chování jinak nespolečně pracuje, když ta potřebuje zjistit soulad dané jurisdikce s kritériem 2.2 při provádění procesu cíleného prověřování.*

3. Obecné poznámky

- Na základě rozsahu působnosti kritéria 2.2, jak je vymezen Radou ECOFIN, je považována neexistence daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně v určité jurisdikci za „opatření“ významně ovlivňující umístění hospodářských činností (odstavec A kodexu chování).
- V tomto rozsahu má kritérium 2.2 za cíl ověřit, zda toto „opatření“ podporuje offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci.
- Kritérium 2.2 se uplatní pouze tehdy, nelze-li použít standardní posouzení podle kodexu (tj. kritérium 2.1), protože v dané jurisdikci třetí země neexistuje systém daně z příjmů právnických osob nebo protože daná jurisdikce uplatňuje nulovou nebo téměř nulovou nominální sazbu této daně.
- Kritérium 2.2. posuzuje právní rámec a určité ekonomické skutečnosti jurisdikce z hlediska pěti kritérií stanovených v odstavci B kodexu chování, jež jsou interpretována analogicky.
- Výhody poskytované jurisdikcí třetí země, které významně ovlivňují umístění hospodářských činností, je nutné vnímat ve spojení s nulovou nebo téměř nulovou nominální sazbou daně z příjmů právnických osob i ve spojení s neexistencí této daně, v obou případech v rozsahu, v jakém nebylo možné použít standardní test dle kodexu chování. Tyto posledně zmíněné charakteristiky musí být fakticky samy o sobě považovány za výhody, jež mají být na základě tohoto testu dle kodexu posouzeny.

- Obecně platí, že pro účely tohoto testu by měla být veškerá vodítka, která během let Skupina pro kodex chování vyvinula pro posuzování daňových opatření v rámci kodexu chování z roku 1998, uplatňována konzistentně a analogicky¹³.
- Lze mít za to, že jurisdikce neobstála při posuzování podle tohoto kritéria, pouze tehdy, jestliže jsou „offshorové struktury nebo uspořádání, jejichž cílem je přilákat zisky neodrážející skutečnou ekonomickou činnost v dané jurisdikci,“ důsledkem pravidel či postupů – a to i mimo daňovou oblast –, jejichž změnu lze od jurisdikce přiměřeně žádat, nebo důsledkem neexistence těchto pravidel a požadavků potřebných k dosažení souladu s tímto testem, jejichž zavedení lze od jurisdikce přiměřeně žádat.
- Zavedení systému daně z příjmů právnických osob nebo kladné sazby této daně nepatří mezi kroky, které lze od jurisdikce třetí země pro splnění požadavků v rámci tohoto testu žádat, neboť neexistenci základu daně z příjmů právnických osob či nulovou nebo téměř nulovou sazbu této daně nelze samy o sobě považovat za kritérium pro vyhodnocení, že daná jurisdikce souladu nedosahuje.
- Z kritéria 2.2 nicméně vyplývá automatický nesoulad u těch jurisdikcí, které s EU odmítají při posuzování svého právního rámce spolupracovat.

B. Vstupní test

1. Vstupní kritérium je aktuálně v kodexu chování formulováno takto:

„V rámci rozsahu působnosti definované v odstavci A daňová opatření, která stanoví významně nižší efektivní úroveň zdanění včetně nulového zdanění, než je obecně uplatňována v daném členském státě, mají být považována za potenciálně škodlivá, a proto se na ně vztahuje tento kodex.“

2. Pokyny pro analogické uplatňování

- Fungování vstupního testu je poměrně zřejmé z vymezení rozsahu působnosti kritéria 2.2, jak bylo dohodnuto Radou ECOFIN letos v únoru.

¹³ Viz dokument 14039/98 ze dne 11. prosince 1998 „Code of Conduct (Business Taxation) – Interpretation of Criteria“ (Kodex chování (zdanění podniků) – interpretační kritéria) a jeho následné aktualizace.

- Konkrétně je tento test splněn, „pokud je kritérium 2.1 nepoužitelné pouze kvůli tomu, že příslušná jurisdikce nesplňuje vstupní kritérium podle odstavce B kodexu chování z důvodu „neexistence systému daně z příjmů právnických osob nebo uplatňování nulové nebo téměř nulové nominální sazby této daně““.

C. Kritéria 1 a 2

1. Aktuální kritérium 1 podle stávajícího kodexu:

„zda jsou výhody přiznány pouze nerezidentům nebo ve vztahu k transakcím s nerezidenty“.

2. Aktuální kritérium 2 podle stávajícího kodexu:

„zda jsou výhody odděleny od domácího trhu, takže nemají vliv na vnitrostátní základ daně“.

3. Pokyny pro analogické uplatňování

- Pro účely uplatňování kritéria 2.2 je třeba „výhodami“ chápat existenci nulového nebo téměř nulového zdanění nebo neexistenci daně z příjmů právnických osob.
- Faktor 1 i faktor 2 kritérií stávajícího kodexu zahrnují dva hlavní prvky: a) právní oddělení a b) faktické oddělení.
- K právnímu oddělení dochází tehdy, pokud právní předpisy upravující usazování a provozování podniků v dané jurisdikci poskytují výhody pouze nerezidentům.
- Není-li zaveden účinný systém daně z příjmů právnických osob, je třeba následně posoudit, zda určité aspekty právního rámce, včetně aspektů netýkajících se daně z příjmů právnických osob, fakticky nevytvářejí situaci, v níž dochází k oddělení.
- Příkladem toho by byly nedaňové požadavky na společnosti, které přihlížejí k rezidenství nebo k přístupu na domácí trh testované jurisdikce.

- Pro tento účel musí být posuzováno jakékoli opatření, které vede k rozdílnému zacházení mezi domácími společnostmi a společnostmi, které vlastní nerezidenti nebo jejichž činnosti jsou odděleny od domácího trhu.
- Poskytne-li například jurisdikce „výhody“ určité společnosti pouze tehdy, pokud se tato zdrží činností v místní ekonomice (kritérium 2), nebo pouze v rozsahu, v jakém se tyto činnosti odvíjejí od konkrétního oprávnění k činnosti (kritérium 1 a 2), nebo pouze v rozsahu, v jakém jsou činnosti prováděny nerezidenty (kritérium 1), bylo by možné toto považovat za možný znak existence systému oddělení v dané jurisdikci. Analogicky by toto mohlo být relevantní i pro jiné daně (tj. jiné než daň z příjmů právnických osob).
- Faktické oddělení se obvykle týká situace, kdy země výhodu neposkytne výslovně pouze nerezidentům, ale ve skutečnosti této výhody požívají výhradně nebo téměř výhradně právě nerezidenti.
- V souvislosti s faktickým oddělením se obvykle zkoumá, kolik daňových poplatníků z těch, kteří dané výhody požívají, je ve skutečnosti nerezidenty. Pokud jsou například všechny nebo téměř všechny subjekty, na něž se vztahuje nulové zdanění, nerezidenty (včetně domácích společností se zahraničním vlastníkem), považovalo by se to za naplnění dílčích kritérií 1 b) i 2 b) (tj. mělo by se za to, že jurisdikce v tomto kroku testu dle kodexu neobstála).

D. Kritérium 3

1. Aktuální kritérium 3 podle stávajícího kodexu:

„zda jsou výhody poskytnuty i bez jakékoli skutečné ekonomické činnosti a podstatné ekonomické přítomnosti v členském státě, který takové daňové výhody nabízí“.

2. Pokyny pro analogické uplatňování

Ke zhodnocení toho, zda jsou výhody poskytnuty i bez jakékoli skutečné ekonomické činnosti a podstatné ekonomické přítomnosti, je třeba zjistit:

- zda jurisdikce od společnosti či jakéhokoli jiného podniku vyžaduje (např. pro zápis do rejstříku nebo jejich provozování) vykonávání skutečných ekonomických činností a podstatnou ekonomickou přítomnost:
 - „skutečná ekonomická činnost“ se týká povahy činnosti, která má z příslušného nezdanění prospěch;
 - „podstatná ekonomická přítomnost“ se týká skutečných projevů činnosti, která má z příslušného nezdanění prospěch;
 - jako příklad a za předpokladu, že prvky, které Skupina pro kodex chování posuzovala v minulosti, jsou obecně relevantní i pro tuto analýzu, by se toto posuzování mělo zaměřit na tyto prvky (s přihlédnutím k charakteristikám daného odvětví/sektoru): přiměřený počet zaměstnanců, přiměřená úroveň ročních nákladů; fyzické kanceláře a prostory, investice nebo příslušné druhy činností, jež mají být prováděny;
- zda existuje přiměřená právní i faktická vazba mezi skutečnou ekonomickou činností prováděnou v jurisdikci a ziskem, který nepodléhá zdanění;

- zda jsou státní orgány včetně daňových orgánů jurisdikce schopny provádět (a zda skutečně provádějí) šetření ohledně vykonávání skutečných ekonomických činností a podstatné ekonomické přítomnosti na jejím území a výměnu příslušných informací s jinými daňovými orgány;
- zda existují sankce za nesplnění požadavku na podstatné činnosti.

E. Kritérium 4

1. Aktuální kritérium 4 podle stávajícího kodexu:

„zda se pravidla pro stanovení zisku, pokud jde o činnosti v rámci nadnárodní skupiny společností, odchyľují od mezinárodně uznávaných zásad, zejména pravidel dohodnutých v rámci OECD“.

2. Pokyny pro analogické uplatňování

- Při posuzování toho, zda se pravidla pro stanovení zisku drží mezinárodně dohodnutých standardů (např. pokynů OECD k převodním cenám nebo jiných obdobných účetních standardů), je třeba nejprve ověřit, zda a v jakém rozsahu je tato analýza pro jurisdikce neuplatňující systém daně z příjmů právnických osob relevantní.
- Za tímto účelem se zdá být vhodné vycházet z úvahy, že jurisdikce neuplatňující systém daně z příjmů právnických osob by neměla negativně ovlivňovat řádnou alokaci zisku a odchylovat se od mezinárodně dohodnutých standardů. Jurisdikce by měly učinit příslušné kroky k zajištění toho, aby země vybírající daně mohly svá práva vybírat daně uplatnit, tj. pomocí výkaznictví podle jednotlivých zemí, transparentnosti a jiných forem sdílení informací.
- V příslušných případech je třeba zjistit, zda dohodnuté zásady OECD nebo obdobné účetní standardy pro stanovení zisku byly v dané jurisdikci potvrzeny.

- V tomto ohledu je zásadní identifikovat, jak jsou tato pravidla v dotyčných jurisdikcích prováděna a konsolidována. Neexistuje-li v určité jurisdikci zdanění příjmů právnických osob, lze zohlednit i alternativní pravidla pro převodní ceny a ověřit, zda jsou srovnatelná a slučitelná s mezinárodně dohodnutými zásadami (například přístupem založeným na reálné tržní hodnotě podle mezinárodních účetních zásad).
- Toto kritérium brání tomu, aby nadnárodní společnosti měly možnost používat pravidla pro převodní ceny odchylovající se od pokynů OECD k převodním cenám a svůj zisk alokovat do jurisdikcí s nulovou daní.
- Odpovědi na otázky 2.9 až 2.12 by měly poskytnout dostatečné informace o tom, jak je zisk stanovován, a upozornit na jakoukoli významnou odchylku od mezinárodně dohodnutých standardů.

F. Kritérium 5

1. Aktuální kritérium 5 podle stávajícího kodexu:

„zda daňová opatření postrádají transparentnost, včetně situace, kdy jsou ustanovení právních předpisů správou netransparentním způsobem změkčována“.

2. Vodítka pro analogické uplatňování

- Kritérium 5 hodnotí, zda určitým charakteristikám právního systému, včetně usazování podniku na daném území, nechybí dostatečná míra transparentnosti.
- Konkrétně je třeba posoudit, zda je možné některé prvky právního systému, včetně udílení daňového rezidenství nebo zakládání společností, přiznat na diskrečním základě nebo zda jsou svázány právními předpisy, a ověřit tak, zda lze jakékoli právní ustanovení včetně nedaňových považovat za diskreční, pokud jde o záležitosti související se založením společnosti v dané jurisdikci.

- Tento faktor brání nedostatečné míře transparentnosti v právním rámci jurisdikce, neboť výhody, jak jsou pojaty v rámci tohoto testu dle kodexu, vyplývají ze zápisu společnosti do rejstříku v dané jurisdikci.
 - Odpovědi na otázky 2.13 až 2.16 by měly poskytnout dostatečné informace o tom, jak je v jurisdikci zajištěna transparentnost u určitých kroků, které musí společnosti učinit, aby mohly získat příslušné výhody, které daná jurisdikce nabízí.
-