



V Bruseli 5. decembra 2017
(OR. en)

15429/17

FISC 345
ECOFIN 1088

VÝSLEDOK ROKOVANIA

Od: Generálny sekretariát Rady
Dátum: 5. decembra 2017
Komu: Delegácie

Predmet: Zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely

- závery Rady (prijaté 5. 12. 2017)

Rada prijala na zasadnutí 5. decembra 2017 závery Rady o zozname EÚ obsahujúcom jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, ktoré sa uvádzajú v prílohe.

ZÁVERY RADY

o zozname EÚ obsahujúcom jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely (*)

(*) Rada súhlasila s tým, že tieto závery sa na informačné účely uverejnia v úradnom vestníku.

Rada:

1. PRIPOMÍNA závery Rady z 25. mája 2016 o vonkajšej stratégii zdaňovania a opatreniach proti zneužívaniu daňových zmlúv, najmä ich body 6 až 10, ako aj závery Rady z 8. novembra 2016 o kritériách vypracovania zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, a o procese vedúcom k vypracovaniu tohto zoznamu;
2. ZDÔRAZŇUJE význam globálneho podporovania kritérií daňovej transparentnosti, spravodlivého zdaňovania a vykonávania štandardov zameraných proti BEPS, ktoré boli schválené v záveroch Rady z 8. novembra 2016 (ďalej len „kritériá“), ako sa uvádza v prílohe V k tejto poznámke a ako sa ďalej upresňuje v prílohách VI a VII;
3. BERIE NA VEDOMIE prácu vykonanú v rámci Globálneho fóra pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely, inkluzívneho rámca OECD pre boj proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov (BEPS) a Fóra pre škodlivé daňové postupy;
4. VÍTA prácu, ktorú vykonala skupina pre kódex správania (zdaňovanie podnikov) (ďalej len „skupina pre kódex správania“) v koordinácii s pracovnou skupinou na vysokej úrovni pre otázky zdaňovania (ďalej len „HLWP“) pri výbere relevantných jurisdikcií a analýze a posudzovaní skutočností týkajúcich sa ich daňových právnych predpisov a politík so zreteľom na kritériá;
5. VÍTA skutočnosť, že väčšina jurisdikcií sa rozhodla zúčastniť sa na tomto procese a dialógu, pričom podnikli alebo sa zaviazali podniknúť aktívne kroky na riešenie otázok, ktoré skupina pre kódex správania identifikovala v oblastiach daňovej transparentnosti, spravodlivého zdaňovania a vykonávania štandardov zameraných proti BEPS;

6. POZNAMENÁVA však, že viacero jurisdikcií nevykonalo žiadne zmysluplné opatrenia na účinné riešenie ťažkostí a nezapája sa do zmysluplného dialógu na základe kritérií, ktorý by mohol viesť k takýmto záväzkom;
7. JE PRESVEDČENÁ, že v takom prípade daňová legislatíva, politiky a administratívne postupy týchto jurisdikcií vedú alebo môžu viesť k stratám daňových príjmov členských štátov a že takéto jurisdikcie by sa preto mali dôrazne nabádať, aby vykonali zmeny potrebné na nápravu takejto situácie;
8. OPĀTOVNE ZDÔRAZŇUJE, že má zásadný význam vytvoriť účinné ochranné mechanizmy s cieľom bojovať proti oslabovaniu daňových základní členských štátov prostredníctvom daňových podvodov, daňových únikov a vyhýbania sa daňovým povinnostiam;
9. SCHVALUJE preto zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, ako sa uvádza v prílohe I, a POTVRDZUJE, že jurisdikcie zostanú na tomto zozname, až kým nesplnia kritériá, napríklad splnením odporúčaní týkajúcich sa krokov, ktoré treba podniknúť na vyradenie zo zoznamu;
10. POVAŽUJE ZA VHODNÉ, aby sa skupina pre kódex správania zapájala do diskusií s jurisdikciami uvedenými na zozname s cieľom dohodnúť a monitorovať kroky, ktoré sa od nich očakávajú na to, aby boli vyradené zo zoznamu, a NABÁDA tieto jurisdikcie, aby urýchlene prijali opatrenia potrebné na splnenie kritérií;

11. S USPOKOJENÍM KONŠTATUJE, že zatiaľ čo daňová legislatíva, politiky a administratívne postupy niektorých jurisdikcií vyvolávajú obavy v oblasti daňovej transparentnosti, spravodlivého zdaňovania a vykonávania štandardov zameraných proti BEPS, viaceré z týchto jurisdikcií napriek tomu prijali na vysokej politickej úrovni zmysluplné záväzky s cieľom vykonať potrebné kroky na riešenie otvorených otázok v dohodnutých lehotách, a preto by sa v tomto štádiu nemali zaradiť do zoznamu nespolupracujúcich jurisdikcií. Skupina pre kódex správania by mala pokračovať v dialógu a monitorovaní skutočného plnenia záväzkov, ktoré tieto jurisdikcie prijali, a mala by na základe akýchkoľvek nových prijatých záväzkov a ich plnenia kedykoľvek odporúčať aktualizáciu zoznamu jurisdikcií, ktoré nespolupracujú na daňové účely. Aktuálny stav spolupráce s EÚ, pokiaľ ide o záväzky jurisdikcií vykonať zásady dobrej správy v daňových záležitostiach, sa uvádza v prílohe II;
12. VYJADRUJE svoj súcit a podporu jurisdikciám v karibskom regióne, ktoré v septembri 2017 ťažko zasiahli ničivé búrky, ktoré spôsobili obeť na životoch a veľké škody na kľúčovej infraštruktúre, a ZASTÁVA NÁZOR, že proces preskúmania by sa mal v prípade týchto jurisdikcií (Anguilla, Antigua a Barbuda, Bahamy, Britské Panenské ostrovy, Dominika, Svätý Krištof a Nevis, Ostrovy Turks a Caicos, Americké Panenské ostrovy) pozastaviť. Skupina pre kódex správania by sa však napriek tomu mala snažiť uskutočniť do februára 2018 ďalšie kontakty s týmito jurisdikciami s cieľom vyriešiť uvedené obavy do konca roka 2018;
13. V prvom rade ŽIADA, aby skupina pre kódex správania pokračovala v dialógu a od začiatku roka 2018 bezodkladne začala proces monitorovania záväzkov, ktoré prijali jurisdikcie, v záujme zabezpečenia ich účinného plnenia v súlade s dohodnutým harmonogramom.
14. VYZÝVA skupinu pre kódex správania, aby sa dohodla na postupoch realizácie procesu monitorovania a aby do leta 2018 vypracovala správu o dosiahnutom pokroku.

15. Skupine pre kódex správania preto DÁVA POKYN, aby sa zapájala do diskusií s relevantnými jurisdikciami alebo v týchto diskusiách pokračovala, aby sa usilovala o prijatie potrebných záväzkov a monitorovala ich plnenie a aby podľa potreby pravidelne podávala správy Rade spolu s návrhmi týkajúcimi sa úprav zoznamu nespolpracujúcich jurisdikcií;
16. ZASTÁVA NÁZOR, ako sa uvádza v prílohe III, že EÚ a členské štáty by mohli v daňovej aj nedaňovej oblasti uplatňovať účinné a primerané obranné opatrenia voči nespolpracujúcim jurisdikciám, pokiaľ sa uvádzajú na takomto zozname;
17. ODPORÚČA, aby členské štáty prijali určité koordinované obranné opatrenia v daňovej oblasti, ako sa uvádza v prílohe III k týmto záverom, v súlade s ich vnútroštátnymi právnymi predpismi a povinnosťami vyplývajúcimi z práva EÚ a medzinárodného práva;
18. VYZÝVA skupinu pre kódex správania, aby pokračovala v skúmaní ďalších koordinovaných opatrení v daňovej oblasti, a členské štáty, aby skupinu pre kódex správania informovali, či a ako uplatňujú obranné opatrenia voči nespolpracujúcim jurisdikciám, pokiaľ sa nachádzajú na takomto zozname;
19. VYZÝVA inštitúcie EÚ, resp. členské štáty, aby zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolpracujú na daňové účely, ak je to náležité, zohľadňovali v zahraničnej politike, hospodárskych vzťahoch a rozvojovej spolupráci s príslušnými tretími krajinami, aby sa snažili o komplexný prístup, pokiaľ ide o otázku dodržiavania kritérií, bez toho, aby boli dotknuté príslušné oblasti právomoci členských štátov a Únie vyplývajúce zo zmlúv.
20. JE PRESVEDČENÁ, že účinkom zoznamu nespolpracujúcich jurisdikcií a obranných opatrení, pokiaľ sa budú uplatňovať, bude vyslanie silného signálu dotknutým jurisdikciám, čím sa podnieti pozitívna zmena vedúca k vyradeniu jurisdikcií zo zoznamu;
21. POTVRDZUJE, že tieto opatrenia spoločne prijaté členskými štátmi EÚ sú v súlade s agendou, ktorú podporuje skupina G20, OECD a iné medzinárodné fóra;

22. PRIPOMÍNA dohodu Rady o prístupe k neexistencii systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovaniu nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb v súvislosti s kritériom, podľa ktorého sa vyžaduje, aby jurisdikcia nepodporovala offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v danej jurisdikcii, ako sa stanovuje v prílohe VII;
23. PRIPOMÍNA, že v súlade so závermi Rady z 8. novembra 2016 týmito opatreniami nie sú dotknuté príslušné oblasti právomoci členských štátov, ako je právomoc rokovať o dvojstranných daňových zmluvách a uzatvárať ich, uplatňovať dodatočné opatrenia alebo viesť zoznamy nespolupracujúcich jurisdikcií širšieho rozsahu na vnútroštátnej úrovni;
24. POTVRDZUJE, že rozhodnutie o zmene zoznamu prijme Rada, a to na základe relevantných faktických informácií, ktoré Rade poskytne skupina pre kódex správania;
25. POZNAMENÁVA, že zoznam nespolupracujúcich jurisdikcií by sa mal aktualizovať aspoň raz za kalendárny rok a situácia by sa mala nepretržite monitorovať, pokiaľ ide o jurisdikcie nachádzajúce sa na zozname, ako aj iné jurisdikcie, na ktoré sa vzťahuje preskúmanie vykonané v roku 2017. Na základe kritérií dohodnutých Radou by skupina pre kódex správania mohla monitorovanie rozšíriť aj na iné jurisdikcie;
26. VYZÝVA skupinu pre kódex správania, aby pokračovala v dialógu s relevantnými jurisdikciami s cieľom podporovať daňovú transparentnosť, spravodlivé zdaňovanie a vykonávanie štandardov zameraných proti BEPS a aby pokračovala v práci na analýze obranných opatrení, ktoré by sa mohli vymedziť podrobnejšie a koordinovane uplatňovať na nespolupracujúce jurisdikcie, a to bez toho, aby boli dotknuté povinnosti členských štátov vyplývajúce z práva EÚ a medzinárodného práva;

27. OPÄTOVNE ZDÔRAZŇUJE, že skupina pre kódex správania by s podporou Generálneho sekretariátu Rady mala pokračovať v realizácii tohto procesu a dohľade nad ním, v koordinácii s HLWP. Komisia bude pomáhať skupine pre kódex správania vykonávaním nevyhnutných prípravných prác pre proces preskúmania v súlade s úlohami, ako sa v súčasnosti vymedzujú podľa kódexu správania pre zdaňovanie podnikov, s osobitným odkazom na predchádzajúce a prebiehajúce dialógy s tretími krajinami;
28. V tejto súvislosti POVAŽUJE ZA VHODNÉ vypracovať usmernenia pre ďalšiu prácu v tejto oblasti, ako sa stanovuje v prílohe IV;
29. POTVRDZUJE, že Rada bude kritériá v prípade potreby pravidelne aktualizovať, pričom zohľadní medzinárodný vývoj a vývoj medzinárodných štandardov, a ZASTÁVA NÁZOR, že budúce hodnotenie dotknutých jurisdikcií a dialóg s nimi by mali vychádzať z uvedených štandardov berúc do úvahy význam nepretržitého a rýchleho pokroku zo strany všetkých relevantných jurisdikcií v týchto oblastiach.
-

Zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely¹

I. Zoznam EÚ obsahujúci jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely

1. Americká Samoa

Americká Samoa neuplatňuje žiadnu automatickú výmenu finančných informácií, nepodpísala a neratifikovala, a to ani prostredníctvom jurisdikcie, od ktorej je závislá, mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazala riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

2. Bahrajn

Bahrajn nezahrnul všetky členské štáty EÚ do automatickej výmeny informácií, nepodpísal a neratifikoval mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien, podporuje offshore štruktúry a dojednania lákajúce zisky bez skutočnej hospodárskej podstaty, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazal riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

3. Barbados

Barbados má škodlivý preferenčný daňový režim a jednoznačne sa nezaviazal ho zmeniť ani zrušiť, ako sa požadovalo, do 31. decembra 2018.

Závazok Barbadosu zmeniť alebo zrušiť iné preferenčné daňové režimy v súlade s kritériom 2.1 sa bude monitorovať.

¹ Na základe odpovedí doručených do 4. decembra 2017, 17:00 hod. (UTC +01:00).

4. Grenada

Grenada nepodpísala a neratifikovala mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien a jasne sa nezaviazala vyriešiť tieto záležitosti do 31. decembra 2018.

Závazok Grenady splniť kritériá 1.1, 2.1 a 3 sa bude monitorovať.

5. Guam

Guam neuplatňuje žiadnu automatickú výmenu finančných informácií, nepodpísal a neratifikoval, a to ani prostredníctvom jurisdikcie, od ktorej je závislý, mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazala riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

6. Kórejská republika

Kórea má škodlivé preferenčné daňové režimy, ktoré sa nezaviazala zmeniť ani zrušiť do 31. decembra 2018.

7. OAO Macao

OAO Macao nepodpísalo a neratifikovalo, a to ani prostredníctvom jurisdikcie, pod ktorú patrí, mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien a neprijalo záväzok vyriešiť tieto záležitosti do 31. decembra 2018.

Závazok OAO splniť kritériá 1.1 a 2.1 sa bude monitorovať.

8. Marshallove ostrovy

Marshallove ostrovy podporujú offshore štruktúry a dojednania lákajúce zisky bez skutočnej hospodárskej podstaty, neuplatňujú minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazali riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

Závazok Marshallových ostrovov splniť kritériá 1.1 a 1.2 sa bude monitorovať.

9. Mongolsko

Mongolsko nie je členom Globálneho fóra pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely, nepodpísalo a neratifikovalo mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazalo riešiť tieto otázky do 31. decembra 2019.

10. Namíbia

Namíbia nie je členom Globálneho fóra pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely, nepodpísala a neratifikovala mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v znení neskorších zmien, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazala riešiť tieto otázky do 31. decembra 2019. Okrem toho má škodlivé preferenčné daňové režimy, ktoré sa nezaviazala zmeniť ani zrušiť do 31. decembra 2018.

11. Palau

Palau podporuje offshore štruktúry a dojednania lákajúce zisky bez skutočnej hospodárskej podstaty a odmietlo nadviazať zmysluplný dialóg zameraný na potvrdenie dodržiavania kritéria 2.2.

Závazok Palau splniť kritériá 1.1, 1.2, 1.3 a 3 sa bude monitorovať.

12. Panama

Panama má škodlivý preferenčný daňový režim a jednoznačne sa nezaviazal ho zmeniť ani zrušiť, ako sa požadovalo, do 31. decembra 2018.

Závazok Panamy zmeniť alebo zrušiť iné preferenčné daňové režimy v súlade s kritériom 2.1 sa bude monitorovať.

13. Svätá Lucia

Svätá Lucia má škodlivé preferenčné daňové režimy, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa jasne nezaviazala riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

14. Samoa

Samoa má škodlivé preferenčné daňové režimy, neuplatňuje minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazala riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

15. Trinidad a Tobago

Trinidad a Tobago boli Globálnym fórom pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely označené za „nevyhovujúce“, nepodpísali a neratifikovali mnohostranný dohovor OECD o vzájomnej administratívnej pomoci v daňových záležitostiach v znení neskorších zmien, majú škodlivý preferenčný daňový režim a nezaviazali sa riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

Závazok Trinidadu a Tobaga splniť kritériá 1.1 a 3 sa bude monitorovať.

16. Tunisko

Tunisko má škodlivé preferenčné daňové režimy, ktoré sa nezaviazalo zmeniť ani zrušiť do 31. decembra 2018.

Závazok Tuniska splniť kritérium 3 sa bude monitorovať.

17. Spojené arabské emiráty

Spojené arabské emiráty neuplatňujú minimálne štandardy zamerané proti BEPS ani sa nezaviazali riešiť tieto otázky do 31. decembra 2018.

Závazok Spojených arabských emirátov splniť kritériá 1.1 a 1.3 sa bude monitorovať.

II. Odporúčané opatrenia pre jurisdikcie na účely ich vypustenia zo zoznamu

Všetkým jurisdikciám uvedeným na zozname sa odporúča účinne riešiť nedostatky uvedené v tejto prílohe.

Aktuálny stav spolupráce s EÚ, pokiaľ ide o záväzky jurisdikcií vykonať zásady dobrej správy v daňových záležitostiach²

V súvislosti s procesom preskúmania skupina pre kódex správania vyzvala každú jurisdikciu, v ktorej boli zistené obavy, aby sa zaviazala ich riešiť. Prevažná väčšina jurisdikcií sa rozhodla zodpovedajúcim spôsobom zmeniť svoje daňové právne predpisy v záujme splnenia kritérií preskúmania EÚ.

Výsledok tohto procesu poukazuje na to, v akej miere sa všetky tieto jurisdikcie zapojili do konštruktívneho dialógu s EÚ, ako sú odhodlané splniť daňové štandardy EÚ a medzinárodné daňové štandardy a napokon podčiarkuje kladný vzťah, ktorý si EÚ vybudovala so všetkými týmito jurisdikciami. Uvedené jurisdikcie boli preto označené za spolupracujúce pod podmienkou, že úspešne splnia svoje záväzky.

Skupina pre kódex správania bude monitorovať vykonanie týchto záväzkov v praxi, a preto bude pokračovať v konštruktívnom dialógu, ktorý bol s týmito jurisdikciami nadviazaný.

V prípade väčšiny jurisdikcií sa očakáva, že vykonávanie záväzkov sa dokončí do konca roka 2018; pre rozvojové krajiny však bola stanovená lehota na splnenie ich záväzkov týkajúcich sa kritérií transparentnosti a opatrení zameraných proti BEPS do konca roka 2019.

V nasledujúcom **aktuálnom stave spolupráce s EÚ, pokiaľ ide o záväzky jurisdikcií vykonať zásady dobrej správy v daňových záležitostiach**, sú zaznamenané záväzky, ktoré prijali preskúmané jurisdikcie na riešenie zistených nedostatkov týkajúcich sa kritérií, ktoré schválila Rada ECOFIN v novembri 2016 a ktoré sú zoskupené v oddieloch transparentnosť, spravodlivé zdaňovanie a opatrenia zamerané proti BEPS.

² Na základe odpovedí doručených do 4. decembra 2017, 17:00 hod. (UTC +01:00).

1. Transparentnosť

1.1 Závazok uplatňovať automatickú výmenu informácií buď na základe podpísania Mnohostrannej dohody medzi príslušnými orgánmi (MCAA), alebo na základe dvojstranných dohôd

Tieto jurisdikcie sa zaviazali začať uplatňovať automatickú výmenu informácií do roku 2018:

Curaçao, OAO Hongkong, Nová Kaledónia, Omán, Katar a Taiwan

Tieto jurisdikcie sa zaviazali začať uplatňovať automatickú výmenu informácií do roku 2019:

Turecko

1.2 Členstvo v Globálnom fóre pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely a uspokojivé hodnotenie

Tieto jurisdikcie sa zaviazali stať sa členmi Globálneho fóra a/alebo dosiahnuť uspokojivé hodnotenie do roku 2018:

Curaçao, Nová Kaledónia a Omán

Tieto jurisdikcie sa zaviazali stať sa členmi Globálneho fóra a/alebo dosiahnuť dostatočné hodnotenie do roku 2019:

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

1.3 Podpis a ratifikácia mnohostranného dohovoru OECD o vzájomnej administratívnej pomoci alebo súboru dohôd vzťahujúcich sa na všetky členské štáty EÚ

Tieto jurisdikcie sa zaviazali podpísať a ratifikovať dohovor o vzájomnej administratívnej pomoci alebo súbor dohôd vzťahujúcich sa na všetky členské štáty EÚ do roku 2018:

OAo Hongkong, Nová Kaledónia, Omán, Katar a Taiwan

Tieto jurisdikcie sa zaviazali podpísať a ratifikovať dohovor o vzájomnej administratívnej pomoci alebo súbor dohôd vzťahujúcich sa na všetky členské štáty EÚ do roku 2019:

Arménsko, Bosna a Hercegovina, Kapverdy, Botswana, Fidži, bývalá Juhoslovanská republika Macedónsko, Jamajka, Jordánsko, Maldivy, Čierna Hora, Maroko, Peru, Srbsko, Svazijsko, Thajsko, Turecko a Vietnam

2. Spravodlivé zdaňovanie

2.1 Existencia škodlivých daňových režimov

Tieto jurisdikcie sa zaviazali zmeniť alebo zrušiť určené režimy do roku 2018:

Andorra, Arménsko, Aruba, Belize, Botswana, Kapverdy, Cookove ostrovy, Curaçao, Fidži, OAo Hongkong, Jordánsko, Lichtenštajnsko, Maldivy, Maurícius, Maroko, Svätý Vincent a Grenadíny, San Maríno, Seychely, Švajčiarsko, Taiwan, Thajsko, Turecko, Uruguaj a Vietnam

Tieto jurisdikcie jednoznačne nepotvrdili svoj záväzok, prijatý v rámci fóra pre škodlivé daňové postupy, zmeniť alebo zrušiť určené režimy do roku 2018:

Malajzia a ostrov Labuan

2.2 Existencia daňových režimov, ktoré podporujú offshore štruktúry, ktoré lákajú zisky bez skutočnej hospodárskej činnosti

Tieto jurisdikcie sa zaviazali riešiť obavy týkajúce sa skutočnej hospodárskej podstaty do roku 2018:

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

3. Opatrenia zamerané proti BEPS

3.1 Členstvo v inkluzívnom rámci pre boj proti BEPS alebo vykonávanie minimálnych štandardov zameraných proti BEPS

Tieto jurisdikcie sa zaviazali stať sa členmi inkluzívneho rámca alebo vykonávať minimálne štandardy zamerané proti BEPS do roku 2018:

Aruba, Cookove ostrovy, Faerské ostrovy, Grónsko, Nová Kaledónia, Svätý Vincent a Grenadíny, Taiwan a Vanuatu

Tieto jurisdikcie sa zaviazali stať sa členmi inkluzívneho rámca alebo vykonávať minimálne štandardy zamerané proti BEPS do roku 2019:

Albánsko, Arménsko, Bosna a Hercegovina, Kapverdy, Fidži, bývalá Juhoslovanská republika Macedónsko, Jordánsko, Maldivy, Čierna Hora, Maroko, Srbsko a Svazijsko

Tieto jurisdikcie sa zaviazali stať sa členmi inkluzívneho rámca alebo vykonávať minimálne štandardy zamerané proti BEPS, ak a keď sa takýto záväzok stane relevantný:

Nauru a Niue

Obranné opatrenia

1. Očakáva sa, že zaradenie jurisdikcie do zoznamu jurisdikcií, ktoré nespolupracujú na daňové účely, bude mať odrádzajúci účinok, ktorý jurisdikcie podnieti, aby splnili kritériá uvedené v prílohe IV k týmto záverom a upresnené v prílohách V a VI, ako aj iné relevantné medzinárodné štandardy.
2. Je dôležité poskytnúť účinné ochranné mechanizmy s cieľom bojovať proti oslabovaniu daňových základní členských štátov prostredníctvom daňových podvodov, daňových únikov a vyhýbania sa daňovým povinnostiam a následne na úrovni EÚ aj vnútroštátnej úrovni uplatňovať účinné a primerané obranné opatrenia na jurisdikcie zaradené do zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely.
3. Viaceré obranné opatrenia na úrovni EÚ v nedaňovej oblasti súvisia so zoznamom EÚ obsahujúcim jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, a sú uvedené v časti A tejto prílohy.
4. Určité obranné opatrenia v daňovej oblasti by okrem toho mohli prijať členské štáty, a to v súlade s ich vnútroštátnymi právnymi predpismi, dodatočne k nedaňovým opatreniam prijatým zo strany EÚ, s cieľom účinne odrádzať od praxe nespolupracovania v jurisdikciách zaradených do zoznamu.
5. Zoznam takýchto opatrení v daňovej oblasti sa uvádza v časti B tejto prílohy. Keďže tieto opatrenia by mali byť v súlade s vnútroštátnymi daňovými systémami členských štátov EÚ, vykonávanie týchto opatrení sa ponecháva v právomoci členských štátov.
6. Malo by sa poznamenať, že žiadnymi obrannými opatreniami by nemali byť dotknuté príslušné oblasti právomoci členských štátov uplatňovať dodatočné opatrenia alebo viesť zoznamy nespolupracujúcich jurisdikcií širšieho rozsahu na národnej úrovni.

A. OBRANNÉ OPATRENIA V NEDAŇOVEJ OBLASTI

Článok 22 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2017/1601 z 26. septembra 2017 o zriadení Európskeho fondu pre udržateľný rozvoj (EFSD), záruky EFSD a záručného fondu EFSD obsahuje prepojenie so zoznamom EÚ obsahujúcim nespolupracujúce jurisdikcie.

Ak by sa okrem toho prepojenie so zoznamom EÚ obsahujúcim jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, v budúcnosti začlenilo do iných legislatívnych aktov EÚ v nedaňovej oblasti, považovalo by sa to za súčasť obranných opatrení v súvislosti s týmito závermi Rady.

Celkové účinky na dodržiavanie kritérií zo strany jurisdikcií ako dôsledok takýchto opatrení by mala monitorovať skupina pre kódex správania a v súvislosti s vykonávaním vonkajšej stratégie EÚ v oblasti zdaňovania aj HLWP.

B. OBRANNÉ OPATRENIA V DAŇOVEJ OBLASTI

B.1. Členské štáty by v záujme koordinovaného postupu mali uplatňovať aspoň jedno z nasledujúcich administratívnych opatrení v daňovej oblasti:

- a) Posilnené monitorovanie niektorých transakcií;
- b) Zvýšené riziká auditu pre daňovníkov využívajúcich príslušné režimy;
- c) Zvýšené riziká auditu pre daňovníkov využívajúcich štruktúry alebo dojednania zahŕňajúce tieto jurisdikcie.

B.2. Bez toho, aby boli dotknuté príslušné oblasti právomoci členských štátov uplatňovať dodatočné opatrenia, členské štáty **by mohli** v daňovej oblasti uplatňovať tieto obranné opatrenia legislatívnej povahy:

- a) Neodpočítateľnosť nákladov;
- b) Pravidlá týkajúce sa kontrolovaných zahraničných spoločností (CFC);
- c) Opatrenia týkajúce sa zrážkovej dane;
- d) Obmedzenie výnimky týkajúcej sa výšky účasti;
- e) Pravidlo o prechode od metódy oslobodenia od dane k metóde započítania;
- f) Prenesenie dôkazného bremena;
- g) Požiadavky týkajúce sa osobitnej dokumentácie;
- h) Povinné zverejňovanie osobitných daňových režimov zo strany daňových sprostredkovateľov, pokiaľ ide o cezhraničné dojednania;

B.3. Členské štáty by mohli zvážiť využívanie zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie, ktoré nespupracujú na daňové účely, ako nástroja na uľahčenie fungovania/uplatňovania príslušných ustanovení proti zneužívaniu pri vykonávaní smernice 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. Ak napríklad členské štáty v súlade s uvedenou smernicou používajú pri transpozícii pravidiel týkajúcich sa kontrolovaných zahraničných spoločností do svojho vnútroštátneho práva „čierne“ zoznamy tretích krajín, takéto zoznamy by mohli zahŕňať aspoň jurisdikcie uvedené v zozname EÚ obsahujúcom jurisdikcie, ktoré nespupracujú na daňové účely.

Usmernenia pre ďalší proces týkajúci sa zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie,
ktoré nespolupracujú na daňové účely

1. REVÍZIA ZOZNAMU A PROCES VYRADENIA

- 1.1. Rada aspoň raz za rok reviduje zoznam jurisdikcií, ktoré nespolupracujú na daňové účely, stanovený v prílohe I a schvaľuje ho na základe správy skupiny pre kódex správania (zdaňovanie podnikov) predloženej Rade, pričom uvedie dátum začatia uplatňovania tejto úpravy.
- 1.2. Tento zoznam možno zmeniť alebo jeho trvanie upraviť podľa rovnakých procesných pravidiel, aké sa vzťahujú na jeho schválenie. V tomto procese by Európska komisia mala poskytnúť potrebnú technickú pomoc.
- 1.3. Rozhodnutie Rady bude vychádzať zo správy skupiny pre kódex správania v koordinácii s HLWP a vypracuje ho Výbor stálych predstaviteľov.
- 1.4. Hneď ako je jurisdikcia zaradená do zoznamu, je informovaná listom podpísaným predsedom skupiny pre kódex správania, v ktorom sa jasne uvedie:
 - a) dôvody zaradenia do zoznamu a
 - b) aké kroky sa od dotknutej jurisdikcie očakávajú na to, aby mohla byť zo zoznamu vyradená.
- 1.5. Hneď ako je jurisdikcia vyradená zo zoznamu, je o svojom vyradení urýchlene informovaná listom podpísaným predsedom skupiny pre kódex správania, v ktorom sa uvedie dátum začatia uplatňovania tejto zmeny.
- 1.6. V rozhodnutiach o zaradení alebo vyradení jurisdikcie by sa mali jasne uviesť dátumy, od ktorých by mali obranné opatrenia v daňovej oblasti začať alebo prestať platiť v závislosti od povahy opatrenia, bez toho, aby boli dotknuté príslušné oblasti právomoci členských štátov, ako napríklad úprava vnútroštátnych právnych predpisov o uplatňovaní obranných opatrení na národnej úrovni.

2. ZÁVÄZKY JURISDIKCIÍ, MONITOROVANIE, DIALÓG A ĎALŠÍ POSTUP

- 2.1. Závazky, ktoré jurisdikcie oficiálne prijali s cieľom vykonať odporúčania požadované Radou v záujme riešenia identifikovaných problémov, by mala dôkladne monitorovať skupina pre kódex správania podporovaná Generálnym sekretariátom Rady, s technickou pomocou Európskej komisie, aby sa posúdilo ich účinné plnenie.
- 2.2. Ak jurisdikcie nespĺnia záväzky v rámci stanovenej lehoty, Rada opätovne zváži možné zahrnutie dotknutých jurisdikcií do zoznamu uvedeného v prílohe I.
- 2.3. V prípade jurisdikcií, ktoré vyvolávajú obavy v dôsledku toho, že nespĺnili požiadavky vyplývajúce z kritérií, by skupina pre kódex správania mala pokračovať v úsilí o to, aby prijali záväzky na vysokej politickej úrovni, a to s konkrétnou lehotou, a aby účinne riešili problémy identifikované v procese preskúmania.
- 2.4. Dvojstranné rokovania by sa mali zamerať najmä na:
 - a) preskúmanie a určenie riešení identifikovaných problémov týkajúcich sa daňových systémov a politik týchto jurisdikcií, ako aj
 - b) prijatie vhodných a potrebných záväzkov na nápravu situácie.
- 2.5. Pokiaľ ide o monitorovanie záväzkov, naďalej by sa mala hodnotiť práca vykonaná v rámci Globálneho fóra o transparentnosti a výmene informácií na daňové účely, inkluzívneho rámca OECD pre boj proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov a fóra pre škodlivé daňové postupy.
- 2.6. Skupina pre kódex správania by naďalej mala globálne podporovať kritériá v koordinácii s prácou vykonanou v rámci Globálneho fóra pre transparentnosť a výmenu informácií na daňové účely, inkluzívneho rámca OECD pre boj proti narúšaniu základu dane a presunu ziskov a fóra pre škodlivé daňové postupy.

- 2.7. Ak je to relevantné a ak o tom rozhodne skupina pre kódex správania na základe kritérií, na ktorých sa dohodla Rada, monitorovanie by sa mohlo rozšíriť aj na jurisdikcie, ktoré neboli predmetom preskúmania v roku 2017.
- 2.8. Skupina pre kódex správania bude s podporou Generálneho sekretariátu Rady pokračovať v realizácii tohto procesu a dohľade nad ním, a to v koordinácii s HLWP. Útvary Komisie budú pomáhať skupine pre kódex správania vykonávaním nevyhnutných prípravných prác pre proces preskúmania v súlade s funkciami, ako sa v súčasnosti vymedzujú podľa kódexu správania pre zdaňovanie podnikov, s osobitným odkazom na predchádzajúce a prebiehajúce dialógy s tretími krajinami.
- 2.9. Skupina pre kódex správania by mala pokračovať v rozvoji vhodných praktických opatrení týkajúcich sa vykonávania týchto usmernení.
- 2.10. Rada bude v súlade s týmito usmerneniami aktualizovať zoznam EÚ obsahujúci nespolupracujúce jurisdikcie, a to na základe informácií, ktoré sa sprístupnia skupine pre kódex správania. Skupina pre kódex správania bude pracovať na základe informácií, ktoré jej okrem iných poskytne dotknutá jurisdikcia, Komisia alebo členský(-é) štát(-y).
- 2.11. Po vyváženom preskúmaní všetkých zozbieraných informácií podá skupina pre kódex správania Rade aspoň raz ročne správu o zozname nespolupracujúcich jurisdikcií, aby Rade umožnila v prípade potreby rozhodnúť o zaradení jurisdikcií do zoznamu nespolupracujúcich jurisdikcií, ak nespĺňajú kritériá preskúmania, alebo o ich vyradení z takéhoto zoznamu, ak uvedené podmienky spĺňajú.
- 2.12. Generálny sekretariát Rady bude naďalej slúžiť ako ústredný bod s cieľom napomáhať procesu opísanému v tomto dokumente.
-

Kritériá daňovej transparentnosti, spravodlivého zdaňovania a vykonávania opatrení proti BEPS, ktoré sa členské štáty rozhodli presadzovať

Na preskúmanie jurisdikcií na účely vypracovania zoznamu EÚ obsahujúceho jurisdikcie, ktoré nespolupracujú na daňové účely, by sa v súlade s usmerneniami na preskúmanie mali použiť nasledujúce kritériá týkajúce sa dobrej správy v daňových záležitostiach. Počas procesu preskúmania sa bude celkovo posudzovať, ako jurisdikcie dodržiavajú predpisy v oblasti daňovej transparentnosti, spravodlivého zdaňovania a ako vykonávajú opatrenia proti BEPS.

1. Daňová transparentnosť

Kritériá, ktoré by jurisdikcia mala spĺňať na to, aby sa mohla považovať za jurisdikciu vyhovujúcu daňovej transparentnosti:

- 1.1. Prvotné kritérium, pokiaľ ide o štandard OECD týkajúci sa automatickej výmeny informácií (AEOI) (spoločný štandard oznamovania – CRS): jurisdikcia by sa mala zaviazat' k legislatívnemu procesu vedúcemu k účinnému uplatňovaniu CRS a mala by začať tento proces, pričom k prvej výmene informácií by malo dôjsť najneskôr v roku 2018 (v súvislosti s rokom 2017), a mala by mať do konca roka 2017 zavedené dojednania, aby bola schopná uskutočňovať výmenu informácií so všetkými členskými štátmi buď na základe podpísania Mnohostrannej dohody medzi príslušnými orgánmi (MCAA) alebo na základe dvojstranných dohôd;

Kritérium týkajúce sa budúcnosti v súvislosti s CRS od roku 2018: pokiaľ ide o automatickú výmenu informácií v rámci CRS, jurisdikcia by mala získať od Globálneho fóra rating aspoň na úrovni „z väčšej časti spĺňa podmienky“ a

- 1.2. jurisdikcia by mala získať od Globálneho fóra rating aspoň na úrovni „z väčšej časti spĺňa podmienky“, pokiaľ ide o štandard OECD týkajúci sa výmeny informácií na požiadanie (EOIR), s náležitým ohľadom na zrýchlený postup a

1.3. (v prípade zvrchovaných štátov) by jurisdikcia mala byť:

- i) mať ukončenú ratifikáciu, vyjadriť súhlas s ratifikáciou, byť v procese ratifikácie mnohostranného dohovoru OECD o vzájomnej administratívnej pomoci (MCMAA) v daňových záležitostiach v znení neskorších zmien alebo sa zaviazat', že uvedený dohovor pre ňu nadobudne platnosť v primeranej lehote alebo
- ii) mať do 31. decembra 2018 vytvorenú sieť platných dojednaní na výmenu informácií, ktorá je dostatočne široká na pokrytie všetkých členských štátov, umožňujúcu efektívnu výmenu informácií na požiadanie a automatickú výmenu informácií;

(v prípade iných ako zvrchovaných jurisdikcií) jurisdikcia by:

- i) sa mala zúčastňovať na MCMAA v znení neskorších zmien, ktorý je už platný, alebo sa očakáva, že pre ňu v primeranej lehote nadobudne platnosť alebo
- ii) mala mať sieť platných dojednaní na výmenu informácií – alebo by mala prijať nevyhnutné opatrenia, aby takéto dojednania na výmenu informácií nadobudli v primeranej lehote platnosť –, ktorá je dostatočne široká na pokrytie všetkých členských štátov a umožňuje výmenu informácií na požiadanie a automatickú výmenu informácií.

1.4. Kritérium týkajúce sa budúcnosti: so zreteľom na iniciatívu týkajúcu sa budúcej globálnej výmeny informácií o skutočnom vlastníctve sa aspekt skutočného vlastníctva začlení v neskoršej etape ako štvrté kritérium transparentnosti na účely preskúmania.

Do 30. júna 2019 by sa mala uplatňovať táto výnimka:

- Jurisdikcia by sa mohla považovať za vyhovujúcu daňovej transparentnosti, ak spĺňa aspoň dve z kritérií 1.1, 1.2 alebo 1.3.

Táto výnimka sa nevzťahuje na jurisdikcie, ktoré sú označené ako „nevyhovujúce“ kritériu 1.2 alebo ktoré do 30. júna 2018 nezískali rating týkajúci sa tohto kritéria aspoň na úrovni „z väčšej časti spĺňa podmienky“.

Krajiny a jurisdikcie, ktoré sa uvedú v zozname nespolupracujúcich jurisdikcií, ktorý momentálne pripravuje OECD a členovia skupiny G20, sa posúdia na účely začlenenia do zoznamu EÚ, a to bez ohľadu na to, či boli vybrané na preskúmanie.

2. Spravodlivé zdaňovanie

Kritériá, ktoré by jurisdikcia mala spĺňať na to, aby sa mohla považovať za jurisdikciu vyhovujúcu požiadavke spravodlivého zdaňovania:

- 2.1. Jurisdikcia by nemala mať žiadne preferenčné daňové opatrenia, ktoré by sa mohli považovať za škodlivé podľa kritérií uvedených v uznesení Rady a zástupcov vlád členských štátov zasadajúcich v Rade z 1. decembra 1997 o kódexe správania pri zdaňovaní podnikov³, a
- 2.2. Jurisdikcia by nemala podporovať offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v tejto jurisdikcii.

3. Vykonávanie opatrení proti BEPS

- 3.1. Prvotné kritérium, ktoré by jurisdikcia mala splniť, aby sa mohla považovať za jurisdikciu spĺňajúcu podmienky, pokiaľ ide o vykonávanie opatrení proti BEPS:
 - jurisdikcia by sa mala do konca roka 2017 zaviazat' k dohodnutým minimálnym štandardom OECD zameraným proti BEPS a k ich konzistentnému vykonávaniu.
- 3.2. Kritérium týkajúce sa budúcnosti, ktoré by jurisdikcia mala splniť na to, aby sa mohla považovať za jurisdikciu spĺňajúcu podmienky, pokiaľ ide o vykonávanie opatrení proti BEPS (uplatní sa po tom, ako sa zo strany inkluzívneho rámca skončí preskúmanie dohodnutých minimálnych štandardov):
 - jurisdikcia by mala získať kladné hodnotenie⁴ za účinné vykonávanie dohodnutých minimálnych štandardov OECD zameraných proti BEPS.

³ Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 2.

⁴ Po odsúhlasení metodiky Rada zodpovedajúcim spôsobom zreviduje znenie kritéria.

Kritérium 1.3 (dĺžka primeranej lehoty)

1. V súlade s bodom 13 usmernení pre proces preskúmania jurisdikcií, ktoré sú pripojené k záverom Rady, by skupina pre kódex správania mala na základe objektívnych kritérií vymedziť dĺžku primeranej lehoty uvedenej v kritériu 1.3.
2. Na účely uplatňovania kritéria 1.3 sa primeraná lehota uvedená v kritériu 1.3 bude vykladať takto:
3. Pokiaľ ide o kritérium 1.3 bod i) (podbod týkajúci sa zvrchovaných štátov), výraz „v primeranej lehote“ sa vzťahuje na nadobudnutie platnosti mnohostranného dohovoru OECD o vzájomnej administratívnej pomoci (MCMAA) v znení neskorších predpisov pre danú jurisdikciu, a nie na prijatie záväzku.
4. Pokiaľ ide o kritérium 1.3 body i) a ii) (podbody týkajúce sa iných ako zvrchovaných jurisdikcií), výraz „v primeranej lehote“ sa vzťahuje na nadobudnutie platnosti MCMAA v znení neskorších predpisov pre jurisdikciu a na nadobudnutie platnosti siete dojednaní o výmene informácií dostatočne širokej na to, aby pokrývala všetky členské štáty, pre danú jurisdikciu.
5. Dĺžka primeranej lehoty pre tieto tri body bude rovnaká ako trvanie lehoty uplatňovanej v kritériu 1.3 bode ii) vo vzťahu k zvrchovaným štátom: 31. decembra 2018 (t. j. rovnaký termín, ktorý sa v prípade zvrchovaných tretích jurisdikcií vzťahuje na nadobudnutie platnosti siete dojednaní o výmene informácií, ktorá je dostatočne široká na to, aby pokrývala všetky členské štáty).

6. Bez toho, aby bol dotknutý termín 31. decembra 2018, by primeraná lehota nemala presahovať čas potrebný na:
- a) dokončenie procedurálnych opatrení podľa vnútroštátneho práva,
 - b) prijatie akýchkoľvek potrebných zmien vo vnútroštátnom práve a na nadobudnutie ich účinnosti a
 - c) dodržanie akýchkoľvek iných objektívnych lehôt, ktoré môžu vyplývať z formálneho záväzku (napríklad v prípade jurisdikcie, ktorá súhlasí s tým, že bude viazaná dohovorom MCMAA, nadobudne tento dohovor platnosť prvý deň mesiaca nasledujúceho po uplynutí obdobia troch mesiacov po dátume uloženia jeho ratifikačných listín, listín o prijatí alebo listín o schválení).
7. Primeraná lehota sa môže predĺžiť iba na základe konsenzu skupiny pre kódex správania v prípade konkrétnej nezvrchovanej jurisdikcie, a to len v riadne odôvodnených prípadoch.
-

Rozsah uplatňovania kritéria 2.2

1. Na účely uplatňovania kritéria 2.2 by sa neexistencia systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb zo strany danej jurisdikcie mali považovať za patriace do rozsahu pôsobnosti časti A kódexu správania pri zdaňovaní podnikov z 1. decembra 1997 (kódex správania).⁵
2. V tejto súvislosti, ak kritérium 2.1 nie je uplatniteľné výlučne preto, že dotknutá jurisdikcia nespĺňa vstupné kritérium podľa časti B kódexu správania⁶ z dôvodu „neexistencie systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb“⁷, potom by sa s cieľom posúdiť, či bolo splnené kritérium 2.2⁸, malo analogicky uplatniť päť faktorov uvedených v časti B kódexu správania.
3. V súvislosti s kritériom 2.2 nemôže byť skutočnosť, že neexistuje systém dane z príjmov právnických osôb alebo sa uplatňuje nulová alebo takmer nulová nominálna sadzba dane z príjmov právnických osôb, sama osebe dôvodom na vyvodenie záveru, že jurisdikcia nespĺňa požiadavky kritéria 2.2.

⁵ „Bez toho, aby boli dotknuté príslušné oblasti právomocí členských štátov a Spoločenstva, sa tento kódex správania pri zdaňovaní podnikov vzťahuje na tie opatrenia, ktoré výrazným spôsobom ovplyvňujú alebo môžu ovplyvniť výber miesta pre podnikateľskú činnosť v rámci Spoločenstva.“ (Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 3)

⁶ „V rozsahu vymedzenom v časti A treba daňové opatrenia, ktorými sa stanovuje výrazne nižšia skutočná úroveň zdanenia (vrátane nulovej sadzby), než sú úrovne obvykle uplatňované v predmetnom členskom štáte, vnímať ako potenciálne škodlivé a teda spadajúce pod tento kódex. Takáto úroveň zdanenia môže vychádzať z nominálnej daňovej sadzby, daňového základu alebo akéhokoľvek iného relevantného faktora.“ (Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 3)

⁷ Toto môže vychádzať z nominálnej daňovej sadzby, daňového základu alebo akéhokoľvek iného relevantného faktora.

⁸ Kritérium 2.2 znie takto: „*Jurisdikcia by nemala podporovať offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v tejto jurisdikcii.*“

4. Jurisdikcia by sa mala považovať za nespĺňajúcu kritérium 2.2, ak sa odmietne zapojiť do zmysluplného dialógu alebo neposkytne informácie alebo vysvetlenia, ktoré skupina pre kódex správania môže odôvodnene požadovať, alebo v priebehu procesu preskúmania iným spôsobom nespôsobuje so skupinou pre kódex správania pri jej zisťovaní, či táto jurisdikcia spĺňa kritérium 2.2.

Referenčné podmienky analogického uplatňovania testovania podľa kódexu

A. Všeobecný rámec

1. Kritérium zo záverov Rady ECOFIN z 8. novembra 2016

Jurisdikcia by nemala podporovať offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v tejto jurisdikcii.

2. Rozsah pôsobnosti kritéria 2.2 (ECOFIN, február 2017)

1. *Na účely uplatňovania kritéria 2.2 by sa neexistencia systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb zo strany jurisdikcie mali považovať za patriace do rozsahu pôsobnosti časti A kódexu správania týkajúceho sa zdaňovania podnikov z 1. decembra 1997 (kódex správania).⁹*

2. *V tejto súvislosti, ak kritérium 2.1 nie je uplatniteľné výlučne preto, že dotknutá jurisdikcia nespĺňa vstupné kritérium podľa časti B kódexu správania¹⁰ z dôvodu „neexistencie systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb“¹¹, potom by sa s cieľom posúdiť, či bolo splnené kritérium 2.2¹², malo analogicky uplatniť päť faktorov uvedených v časti B kódexu správania.*

⁹ *„Bez toho, aby boli dotknuté príslušné oblasti právomocí členských štátov a Spoločenstva, sa tento kódex správania týkajúci sa zdaňovania podnikov vzťahuje na tie opatrenia, ktoré výrazným spôsobom ovplyvňujú alebo môžu ovplyvniť výber miesta pre podnikateľskú činnosť v rámci Spoločenstva.“ (Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 3)*

¹⁰ *„V rozsahu vymedzenom v časti A treba daňové opatrenia, ktorými sa stanovuje výrazne nižšia skutočná úroveň zdanenia (vrátane nulovej sadzby), než sú úrovne obvykle uplatňované v predmetnom členskom štáte, vnímať ako potenciálne škodlivé a teda spadajúce pod tento kódex. Takáto úroveň zdanenia môže vychádzať z nominálnej daňovej sadzby, daňového základu alebo akéhokoľvek iného relevantného faktora.“ (Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 3)*

¹¹ *Toto môže vychádzať z nominálnej daňovej sadzby, daňového základu alebo akéhokoľvek iného relevantného faktora.*

¹² *Kritérium 2.2 znie takto: „Jurisdikcia by nemala podporovať offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v tejto jurisdikcii.“*

3. *V súvislosti s kritériom 2.2 nemôže byť skutočnosť, že neexistuje systém dane z príjmov právnických osôb alebo sa uplatňuje nulová alebo takmer nulová nominálna sadzba dane z príjmov právnických osôb, sama osebe dôvodom na vyvodenie záveru, že jurisdikcia nespĺňa požiadavky kritéria 2.2.*

4. *Jurisdikcia by sa mala považovať za nespĺňajúcu kritérium 2.2, ak sa odmietne zapojiť do zmysluplného dialógu alebo neposkytne informácie alebo vysvetlenia, ktoré skupina pre kódex správania môže odôvodnene požadovať, alebo v priebehu procesu preskúmania iným spôsobom nespôlupracuje so skupinou pre kódex správania pri jej zisťovaní, či táto jurisdikcia spĺňa kritérium 2.2.*

3. Všeobecné poznámky

- V rámci rozsahu pôsobnosti kritéria 2.2 tak, ako ho vymedzila Rada ECOFIN, sa neexistencia systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb v jurisdikcii považuje za „opatrenie“, ktoré výrazne ovplyvňuje výber miesta pre podnikateľské činnosti (časť A kódexu správania).
- V tomto zmysle je cieľom kritéria 2.2 overiť, či sa týmto „opatrením“ podporujú offshore štruktúry alebo dojednania zamerané na prilákanie ziskov, ktoré neodrážajú skutočnú hospodársku činnosť v danej jurisdikcii.
- Kritérium 2.2 sa uplatňuje len vtedy, keď nemožno uplatniť štandardné kritérium uvedené v kódexe (t. j. kritérium 2.1) z toho dôvodu, že v jurisdikcii tretej krajiny neexistuje systém dane z príjmov právnických osôb alebo pretože sa v takejto jurisdikcii uplatňuje nulová alebo takmer nulová nominálna sadzba dane z príjmov právnických osôb.
- Podľa kritéria 2.2 sa posudzuje právny rámec a určité hospodárske dôkazy súvisiace s danou jurisdikciou so zreteľom na päť kritérií stanovených v časti B kódexu správania, ktoré by sa mali vykladať analogicky.
- Výhody poskytované jurisdikciami tretích krajín významným spôsobom ovplyvňujúce výber miesta pre podnikateľské činnosti je potrebné vnímať v súvislosti s nulovou alebo takmer nulovou nominálnou sadzbou dane z príjmov právnických osôb, ako aj v súvislosti s neexistenciou systému dane z príjmov právnických osôb, pokiaľ v oboch prípadoch nemožno uplatniť štandardný test podľa kódexu správania. Tieto prvky sa musia ako také považovať za výhody, ktoré by sa mali posúdiť v rámci tohto testu podľa kódexu.

- Všeobecne, akékoľvek usmernenie, ktoré doteraz vypracovala skupina pre kódex správania na posudzovanie daňových opatrení v rámci kódexu správania z roku 1998, by sa malo uplatňovať konzistentne a analogicky na účely tohto testu¹³.
- Jurisdikcia sa môže považovať za nevyhovujúcu posúdeniu podľa tohto kritéria len vtedy, keď sú „offshore štruktúry a dojednania lákajúce zisky neodrážajúce skutočnú hospodársku činnosť v tejto jurisdikcii“ dôsledkom pravidiel alebo praktík, a to aj mimo oblasti zdaňovania, v súvislosti s ktorými možno od danej jurisdikcie odôvodnene požadovať, aby ich zmenila, alebo dôsledkom toho, že chýbajú tie pravidlá a požiadavky, ktoré sú potrebné na dosiahnutie súladu s týmto testom a v súvislosti s ktorými možno od jurisdikcie oprávnene požadovať, aby ich zaviedla.
- Zavedenie systému dane z príjmov právnických osôb alebo kladnej sadzby tejto dane nepatrí medzi opatrenia, v súvislosti s ktorými možno od jurisdikcie tretej krajiny požadovať, aby ich prijala s cieľom dostať sa do súladu s požiadavkami tohto testu, keďže neexistencia systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovanie nulovej alebo takmer nulovej sadzby nemožno samo osebe považovať za kritérium posúdenia jurisdikcie ako nevyhovujúcej.
- Kritérium 2.2 však znamená automatické nesplnenie podmienok v prípade tých jurisdikcií, ktoré odmietnu spolupracovať s EÚ pri posudzovaní ich právneho rámca.

B. Vstupný test

1. Vstupné kritérium v aktuálnom znení uvedenom v kódexe správania

„V rozsahu vymedzenom v časti A treba daňové opatrenia, ktorými sa stanovuje výrazne nižšia skutočná úroveň zdanenia (vrátane nulovej sadzby), než sú úrovne obvykle uplatňované v predmetnom členskom štáte, vnímať ako potenciálne škodlivé a teda spadajúce pod tento kódex.“

2. Usmernenie pre analogické uplatňovanie

- Fungovanie vstupného testu sa zdá byť dosť jasné na základe vymedzenia rozsahu pôsobnosti kritéria 2.2, ako sa na ňom dohodla Rada Ecofin vo februári tohto roka.

¹³ Pozri dokument 14039/98 z 11. decembra 1998 s názvom „Kódex správania (zdaňovanie podnikov) – výklad kritérií“ a jeho neskoršie aktualizácie.

- Predovšetkým, výsledok testu je vyhovujúci, „*ak kritérium 2.1 nie je uplatniteľné výlučne preto, že dotknutá jurisdikcia nespĺňa vstupné kritérium podľa časti B kódexu správania z dôvodu „neexistencie systému dane z príjmov právnických osôb alebo uplatňovania nulovej alebo takmer nulovej nominálnej sadzby dane z príjmov právnických osôb“.*

C. Kritériá 1 a 2

1. Kritérium 1 súčasného kódexu správania v aktuálnom znení

„*Či sú výhody priznané len nerezidentom alebo v súvislosti s transakciami vykonávanými s nerezidentmi*“

2. Kritérium 2 súčasného kódexu správania v aktuálnom znení

„*Či sú výhody oddelené od domáceho trhu tak, že neovplyvňujú daňovú základňu krajiny*“

3. Usmernenie pre analogické uplatňovanie

- Na účely uplatňovania kritéria 2.2 by sa pod „výhodami“ mala rozumieť existencia nulového alebo takmer nulového zdaňovania alebo neexistencia dane z príjmov právnických osôb.
- Faktor 1, ako aj faktor 2 súčasných kritérií podľa kódexu obsahujú dva hlavné prvky:
 - a) oddelenie na základe právnych predpisov
 - b) oddelenie *de facto*.
- K oddeleniu na základe právnych predpisov dochádza vtedy, keď sa výhody poskytujú len nerezidentom na základe zákonov a iných právnych predpisov upravujúcich zakladanie a fungovanie podnikov v danej jurisdikcii.
- Ak neexistuje účinný systém dane z príjmov právnických osôb, potom by sa malo posudzovať, či aspekty právneho rámca vrátane aspektov, ktoré sa netýkajú dane z príjmov právnických osôb, účinne vytvárajú situáciu oddelenia.
- Príkladom takej situácie by boli nedaňové požiadavky na spoločnosti umožňujúce rezidenciu alebo prístup na domáci trh testovanej jurisdikcie.

- Na tento účel sa posudzuje akékoľvek opatrenia vedúce k rozdielnemu zaobchádzaniu medzi domácimi spoločnosťami a spoločnosťami vo vlastníctve nerezidentov alebo spoločnosťami, ktorých činnosti nie sú spojené s domácim trhom.
- Ak napríklad jurisdikcia poskytne „výhody“ spoločnosti len vtedy, keď sa táto spoločnosť zdrží činností v domácom hospodárstve (kritérium 2) alebo len ak tieto činnosti závisia od osobitnej podnikateľskej licencie (kritériá 1 a 2) alebo len ak činnosti vykonávajú nerezidenti (kritérium 1), táto situácia by sa mohla posudzovať ako možný prvok uplatňovaného oddelenia. Analogicky by to mohlo byť relevantné aj pre iné dane (t. j. iné ako daň z príjmov právnických osôb).
- Oddelenie *de facto* sa obvykle týka situácie, v ktorej daná krajina výslovne neposkytuje výhodu len nerezidentom, aj keď v skutočnosti takúto výhodu využívajú vždy alebo takmer vždy len nerezidenti.
- Pokiaľ ide o oddelenie *de facto*, obvykle sa berie do úvahy, koľkí z daňovníkov využívajúcich výhodu sú v skutočnosti nerezidenti. Ak sú napríklad všetky alebo takmer všetky subjekty využívajúce nulové zdanenie nerezidenti (vrátane domácich spoločností so zahraničnými akcionármi), podkritériá 1 b), ako aj 2 b) by sa považovali za splnené (t. j. jurisdikcia by sa podľa tejto časti testu podľa kódexu považovala za nevyhovujúcu).

D. Kritérium 3

1. Kritérium 3 súčasného kódexu správania v aktuálnom znení

„Či sa výhody poskytujú aj bez akejkoľvek skutočnej hospodárskej činnosti a podstatnej hospodárskej prítomnosti v členskom štáte ponúkajúcom takéto daňové výhody“

2. Usmernenie pre analogické uplatňovanie

S cieľom posúdiť, či sa výhody poskytujú aj bez akejkoľvek skutočnej hospodárskej činnosti a podstatnej hospodárskej prítomnosti je potrebné stanoviť:

- či jurisdikcia od spoločnosti alebo v prípade akéhokoľvek iného úkonu (napr. jej zápisu do registra spoločností a/alebo jej prevádzky) vyžaduje vykonávanie skutočnej hospodárskej činnosti a podstatnej hospodárskej prítomnosti:
 - „Skutočná hospodárska činnosť“ súvisí s povahou činnosti, ktorá využíva výhody plynúce z predmetného nezdanenia.
 - „Podstatná hospodárska prítomnosť“ súvisí s faktickým preukázaním činnosti, ktorá využíva výhody plynúce z predmetného nezdanenia.
 - Ako príklad a za predpokladu, že vo všeobecnosti sú prvky, ktoré skupina pre kódex správania zohľadňovala v minulosti, relevantné aj pre túto analýzu, by sa pri súčasnom posudzovaní mali brať do úvahy – pri zohľadnení charakteristických vlastností dotknutého odvetvia/sektoru – tieto prvky: primeraný počet pracovníkov, primeraná výška vynaložených ročných výdavkov, fyzické kancelárie a priestory, investície alebo relevantné typy činností, ktoré by sa mali vykonať.
- či existuje primerané *de jure* a *de facto* prepojenie medzi skutočnou hospodárskou činnosťou vykonávanou v danej jurisdikcii a ziskami, ktoré nie sú predmetom zdanenia;

- či sú vládne orgány vrátane daňových orgánov danej jurisdikcie schopné vykonávať (a naozaj vykonávajú) vyšetrovania týkajúce sa vykonávania skutočnej hospodárskej činnosti a podstatnej hospodárskej prítomnosti na ich území, a či sú schopné vymieňať si informácie s inými daňovými orgánmi;
- či existujú nejaké sankcie za nesplnenie požiadaviek na podstatné činnosti.

D. Kritérium 4

1. Kritérium 4 súčasného kódexu správania v aktuálnom znení

„Či sa pravidlá o určovaní zisku v súvislosti s činnosťami v rámci nadnárodnej skupiny spoločností odchyľujú od medzinárodne uznávaných zásad, najmä pokiaľ ide o pravidlá dohodnuté v rámci OECD“

2. Usmernenie pre analogické uplatňovanie

- Pri posudzovaní súladu pravidiel o určovaní zisku s medzinárodne dohodnutými štandardmi (napr. usmerneniami OECD pre transferové oceňovanie alebo podobnými účtovnými štandardmi) by sa malo predovšetkým overiť, či a do akej miery je táto analýza relevantná v prípade jurisdikcií, ktoré neuplatňujú systém dane z príjmov právnických osôb.
- Zdá sa, že na tento účel je relevantné vziať do úvahy, že jurisdikcia, ktorá neuplatňuje systém dane z príjmov právnických osôb by nemala negatívne ovplyvniť náležitú alokáciu ziskov odchyľujúcich sa od medzinárodne dohodnutých štandardov. Jurisdikcie by mali prijať vhodné opatrenia s cieľom zabezpečiť, aby zdaňujúce krajiny boli schopné uplatniť svoje zdaňovacie práva, t. j. prostredníctvom oznamovania podľa jednotlivých krajín, transparentnosti a iných spôsobov výmeny informácií.
- V relevantných prípadoch by sa malo zistiť, či v danej jurisdikcii boli schválené zásady dohodnuté v rámci OECD alebo podobné účtovné štandardy na určovanie ziskov.

- Na tento účel má zásadný význam zistiť, ako sa tieto pravidlá v dotknutých jurisdikciách vykonávajú a konsolidujú. Ak v danej jurisdikcii neexistuje daň z príjmov právnických osôb, možno zohľadniť aj alternatívne pravidlá transferového oceňovania, pričom sa overí, či sú porovnateľné a zlučiteľné s medzinárodne dohodnutými zásadami (napr. prístupom založeným na spravodlivej trhovej hodnote podľa medzinárodných účtovných zásad).
- Týmto kritériom sa nadnárodným spoločnostiam zabráni v tom, aby na alokáciu svojich ziskov do jurisdikcií s nulovou daňou využívali pravidlá transferového oceňovania, ktoré sa odchyľujú od usmernení OECD pre transferové oceňovanie.
- Odpovede na otázky z častí 2.9 až 2.12 by mali poskytnúť dostatočné informácie o tom, ako určovať zisky zdôraznením akéhokoľvek významného odchylenia sa od medzinárodne dohodnutých štandardov.

F. Kritérium 5

1. Kritérium 5 súčasného kódexu správania v aktuálnom znení

„Či daňovým opatreniam chýba transparentnosť vrátane situácie, keď sú právne ustanovenia na administratívnej úrovni mierne netransparentným spôsobom“

2. Usmernenie pre analogické uplatňovanie

- Podľa kritéria 5 sa posudzuje, či niektorým prvkom právneho systému vrátane zriaďovania podniku na území tohto systému nechýba dostatočná úroveň transparentnosti.
- Konkrétnejšie, musí sa posúdiť, či prvky právneho systému vrátane poskytnutia daňovej rezidencie alebo zriadenia spoločnosti možno priznať na základe rozhodnutia alebo či k tomu zaväzuje zákon, pričom sa overí, či akékoľvek právne ustanovenie vrátane nedaňových ustanovení možno považovať za diskrečné v záležitostiach súvisiacich so založením spoločnosti v danej jurisdikcii.

- Týmto sa jurisdikcii zabráni, aby mala v medziach svojho regulačného rámca nedostatočnú úroveň transparentnosti, pričom sa vezme do úvahy, že výhody v zmysle tohto testu podľa kódexu vyplývajú z registrácie spoločnosti v danej jurisdikcii.
- Odpovede na otázky z častí 2.13 až 2.16 by mali poskytnúť dostatočné informácie o tom, ako je v danej jurisdikcii zabezpečená transparentnosť v prípade určitých krokov, ktoré spoločnosti musia vykonať, aby využili výhody poskytované v danej jurisdikcii.
