



V Bruseli 21. 3. 2018
COM(2018) 148 final

2018/0073 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY

**o spoločnom systéme zdanenia digitálnych služieb formou dane z výnosov
z poskytovania určitých digitálnych služieb**

{SWD(2018) 81} - {SWD(2018) 82}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. KONTEXT NÁVRHU

• Dôvody a ciele návrhu

Digitálny jednotný trh je jednou z hlavných politických priorít Európskej komisie¹. Jeho cieľom je vytvoriť digitálne príležitosti pre ľudí a podniky na trhu, ktorý tvorí viac než 500 miliónov spotrebiteľov EÚ. Digitálny jednotný trh EÚ bude môcť naplniť svoj potenciál, ak sa vytvorí moderný a stabilný daňový rámec, ktorý stimuluje inovácie, rieši fragmentáciu trhu a umožňuje všetkým účastníkom, aby využili novú trhovou dynamiku za spravodlivých a vyvážených podmienok. Zabezpečenie spravodlivého zdanenia digitálneho hospodárstva je aj súčasťou agendy Európskej komisie týkajúcej sa spravodlivého a efektívneho daňového systému v Európskej únii².

Digitálne hospodárstvo mení spôsob, akým komunikujeme, konzumujeme a obchodujeme. Digitálne spoločnosti rastú oveľa rýchlejšie než hospodárstvo ako celok a tento trend bude len pokračovať. Digitálne technológie prinášajú spoločnosti mnoho výhod. Z daňového hľadiska vytvárajú pre daňové správy príležitosti a ponúkajú im riešenia na zníženie administratívnej záťaže, uľahčenie spolupráce medzi daňovými orgánmi, ako aj riešenia daňových únikov.

Tvorcom politik sa však v súčasnosti ťažko hľadajú riešenia na zabezpečenie spravodlivého a účinného zdanenia, keďže digitálna transformácia hospodárstva sa zrýchľuje a existujúce pravidlá zdaňovania podnikov sú zastarané a tento vývoj nezohľadňujú. Súčasnú pravidlá zdaňovania už nezodpovedajú modernému kontextu, v ktorom sa zjednodušil elektronický cezhraničný obchod bez fyzickej prítomnosti, podniky sa vo výraznej miere spoliehajú na ťažko oceníteľný nehmotný majetok a hlavnou činnosťou na tvorbu ich hodnoty sa stal obsah vytvorený používateľmi a zber údajov.

Na medzinárodnej úrovni Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD už vo svojej správe z roku 2015 o opatrení³ v rámci projektu OECD/G20 „Narúšanie základu dane a presun ziskov“ priznala, že digitalizácia a niektoré výsledné obchodné modely predstavujú výzvy pre medzinárodné zdaňovanie. V nadväznosti na túto správu ministri financií skupiny G20 zopakovali svoju podporu práci OECD v oblasti zdaňovania a digitalizácie. Preto OECD pracuje na predbežnej správe⁴ o zdaňovaní digitálneho hospodárstva, ktorá bola predložená ministrom financií skupiny G20 v marci 2018. V predbežnej správe sa skúma potreba prispôbiť medzinárodnú daňovú sústavu digitalizácii hospodárstva a identifikujú sa v nej prvky, ktoré majú zohľadniť krajiny, ktoré chcú zaviesť predbežné opatrenia na riešenie daňových problémov vyplývajúcich z digitalizácie.

Na úrovni Únie tieto výzvy identifikovala Komisia vo svojom oznámení „Spravodlivý a efektívny daňový systém v Európskej únii pre digitálny jednotný trh“⁵, ktoré bolo prijaté 21. septembra 2017. Súčasnú iniciatívu spomenul aj predseda Komisie Juncker vo svojom

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2015) 302 final.

³ OECD (2015), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy: Action 1 – 2015 Final Report Opatrenie 1 – záverečná správa za rok 2015, OECD Publishing, Paríž.

⁴ OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Paríž.

⁵ COM(2017) 547 final.

vyhlásení o zámere pripojenom k správe o stave Únie za rok 2017⁶. Pokiaľ ide o členské štáty, niekoľko ministrov financií EÚ spolupodpísalo politické vyhlásenie („Spoločná iniciatíva o zdaňovaní spoločností pôsobiacich v digitálnom hospodárstve“), v ktorom podporili kompatibilné a účinné riešenia práva Únie „založené na koncepcii vytvorenia tzv. vyrovnávacej dane z obratu dosiahnutého v Európe digitálnymi spoločnosťami“⁷. Nasledovali závery Európskej rady z 19. októbra 2017⁸, v ktorých sa zdôraznila „potreba účinného a spravodlivého systému zdaňovania, ktorý vyhovuje potrebám digitálneho veku“. Rada ECOFIN ďalej vo svojich záveroch z 5. decembra 2017⁹ vzala na vedomie záujem mnohých členských štátov o dočasné opatrenia, ako napríklad daň vychádzajúca z výnosov z digitálnych činností v Únii, a usúdila, že Komisia by mohla tieto opatrenia posúdiť.

Tento návrh je reakciou na spomínané výzvy na prijatie opatrení, ktorými sa predbežne rieši problém, že súčasné pravidlá zdaňovania príjmov právnických osôb nie sú pre digitálne hospodárstvo postačujúce.

Súčasná pravidlá zdaňovania príjmov právnických osôb boli vytvorené pre tradičné podniky. Sú založené na zásade, že zisky by sa mali zdaňovať tam, kde sa vytvára hodnota. Boli však vytvorené hlavne na začiatku 20. storočia pre tradičné „kamenné“ podniky a stanovilo sa v nich, kedy v krajine vzniká právo zdanenia („kde zdaňovať“) a koľko z príjmov právnickej osoby danej krajine patrí („koľko zdaňovať“), pričom oboje je do veľkej miery založené na fyzickej prítomnosti v krajine. To znamená, že nedaňoví rezidenti podliehajú zdaneniu v danej krajine iba vtedy, ak majú v krajine stálu prevádzkareň. Takéto pravidlá však nereflektujú celosvetový dosah digitálnych činností, pri ktorých na poskytovanie digitálnych služieb nie je potrebná fyzická prítomnosť. Digitálne podnikanie sa navyše líši od tradičného z hľadiska spôsobu tvorby hodnoty. Tvorba hodnoty v digitálnych podnikoch je založená na ich schopnosti vykonávať činnosti na diaľku, na príspevku konečných používateľov k tvorbe hodnoty, na význame nehmotného majetku, ako aj na tendencii trhových štruktúr založených na zásade „vítaz berie väčšinu“, ktoré vyplývajú zo silnej prítomnosti sieťových účinkov a hodnoty big data.

Uplatňovanie súčasných pravidiel zdaňovania príjmov právnických osôb na digitálne hospodárstvo viedlo k nesúladu medzi miestom zdanenia ziskov a miestom, kde sa vytvára hodnota, a to najmä v prípade obchodných modelov, ktoré sú silne závislé od účasti používateľov. Z pohľadu zdaňovania ide o dvojité výzvy. Po prvé, vstup, ktorý podnik vďaka používateľom získa a ktorý preň vytvára hodnotu, sa môže nachádzať v daňovej jurisdikcii, v ktorej podnik vykonávajúci digitálnu činnosť nie je fyzicky usadený (a podľa súčasných pravidiel preto nie je rezidentom na daňové účely) a v ktorej tým pádom nemožno zdaňovať zisky vytvorené z takýchto činností. Po druhé, aj keď má spoločnosť stálu prevádzkareň v jurisdikcii, v ktorej sa nachádzajú používatelia, pri rozhodovaní o tom, akú výšku dane má spoločnosť zaplatiť v jednotlivých krajinách, sa neprihliada na hodnotu vytvorenú účasťou používateľov. Táto skutočnosť má dôsledky aj z hľadiska rizika umelého vyhýbania sa

⁶ Správa o stave Únie 2017. Vyhlásenie o zámere adresované predsedovi Antoniovu Tajanimu a predsedovi vlády Jürimu Ratasovi z 13. septembra 2017, k dispozícii na stránke: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/letter-of-intent-2017_sk.pdf.

⁷ Politické vyhlásenie: spoločná iniciatíva o zdanení spoločností pôsobiacich v digitálnom hospodárstve – http://www.mef.gov.it/inevidenza/banner/170907_joint_initiative_digital_taxation.pdf – predložené Nemeckom, Francúzskom, Talianskom a Španielskom estónskemu predsedníctvu v septembri 2017.

⁸ Zasadnutie Európskej rady (19. októbra 2017) – Závery (dokument EUCO 14/17).

⁹ Závery Rady z 5. decembra 2017 – Reakcia na výzvy týkajúce sa zdaňovania ziskov digitálneho hospodárstva (FISC 346 ECOFIN 1092).

pravidlám o stálej prevádzkarni, vedie k narušeniam hospodárskej súťaže medzi účastníkmi digitálneho trhu a má negatívny vplyv na výnosy.

Komisia uznáva, že vzhľadom na globálnu povahu tejto výzvy je ideálnym prístupom hľadanie viacstranných medzinárodných riešení zdaňovania v digitálnom hospodárstve. Komisia úzko spolupracuje s OECD, aby podporila vytvorenie medzinárodného riešenia. Vzhľadom na zložitosť tohto problému a široké spektrum otázok, ktoré treba vyriešiť, dosiahnutie pokroku na medzinárodnej úrovni je však náročné a dosiahnutie medzinárodného konsenzu môže byť zdĺhavé. Z tohto dôvodu sa Komisia rozhodla prijať opatrenia a dnes navrhuje prispôbiť pravidlá zdaňovania príjmov právnických osôb na úrovni Únie tak, aby boli vhodné pre charakteristiky digitálnych podnikov¹⁰, a odporučiť členským štátom, aby toto komplexné riešenie rozšírili aj na svoje zmluvy s jurisdikciami mimo Únie o zamedzení dvojitého zdanenia¹¹. Rada ECOFIN vo svojich záveroch z 5. decembra 2017 takisto zdôraznila, že uprednostňuje globálne riešenie a že sa podujíma pozorne sledovať budúci medzinárodný vývoj a zväži primerané opatrenia, privítala však opatrenia na úrovni EÚ. Napriek súčasným návrhom je nevyhnutná práca na úrovni OECD s cieľom dosiahnuť globálny konsenzus v tejto oblasti. Komisia bude pozorne sledovať ďalší vývoj.

Kým sa čaká na komplexné riešenie, ktorého prijatie a vykonanie môže trvať určitý čas, členské štáty čelia tlaku, aby sa touto otázkou zaoberali s ohľadom na riziko možného postupného narúšania ich základov dane z príjmov právnických osôb, ako aj z dôvodu vnímanej nespravodlivosti tejto situácie. Kým v 10 členských štátoch sú zavedené alebo naplánované konkrétne jednostranné opatrenia na čiastkové riešenie tohto problému, trend jednostranných riešení je čoraz silnejší, pričom prijaté opatrenia sú veľmi rôznorodé z hľadiska rozsahu a zmyslu. Takéto nekoordinované opatrenia prijímané jednotlivo členskými štátmi môžu viesť k ďalšej fragmentácii jednotného trhu a k narúšaniu hospodárskej súťaže, čo brzdí vývoj nových digitálnych riešení a konkurencieschopnosť Únie ako celku.

Preto je nevyhnutné, aby Komisia konala a navrhla harmonizovaný prístup k dočasnému riešeniu, ktorým sa cielene rieši uvedený problém. V danom rozsahu sa týmto návrhom vytvára spoločný systém dane z výnosov z poskytovania určitých digitálnych služieb zdaniteľnými osobami (ďalej len „daň z digitálnych služieb“). Osobitným cieľom tohto návrhu je vytvoriť opatrenie zamerané na výnosy z poskytovania určitých digitálnych služieb, ktoré sa dá ľahko vykonať, a v prechodnom období, kým nebude zavedené komplexné riešenie, pomôže vytvoriť rovnaké podmienky.

Zodpovedá to všeobecným cieľom tohto návrhu, ktorého zámerom je:

- chrániť integritu jednotného trhu a zabezpečiť jeho riadne fungovanie;
- zabezpečiť, aby boli verejné financie v rámci Únie udržateľné a aby sa nenarúšali vnútroštátne daňové základy;
- zabezpečiť zachovanie sociálnej spravodlivosti a existenciu rovnakých podmienok pre všetky podniky pôsobiace v Únii a

¹⁰ Návrh smernice Rady, ktorou sa stanovujú pravidlá týkajúce sa zdaňovania príjmov právnických osôb, ktoré sa vyznačujú významnou digitálnou prítomnosťou [COM(2018) 147 final].

¹¹ Odporúčanie Komisie týkajúce sa zdaňovania príjmov právnických osôb, ktoré sa vyznačujú významnou digitálnou prítomnosťou [C (2018) 1650 final].

- bojovať proti agresívnemu daňovému plánovaniu a odstrániť súčasné medzery v medzinárodných pravidlách, ktoré niektorým digitálnym spoločnostiam umožňujú vyhnúť sa zdaneniu v krajinách, v ktorých pôsobia a vytvárajú hodnotu.
- **Súlad s existujúcimi ustanoveniami v tejto oblasti politiky**

Tento návrh je súčasťou úsilia na úrovni Únie a na medzinárodnej úrovni, ktorého cieľom je prispôsobiť súčasný daňový rámec digitálnemu hospodárstvu.

Na medzinárodnej úrovni už bola výzva zabezpečiť spravodlivé zdanenie všetkých subjektov v digitálnom hospodárstve na základe ich príjmov pomenovaná v rámci opatrenia 1 projektu „Narúšanie základu dane a presun ziskov“, ktorý vykonáva OECD/G20 a OECD pracuje na predbežnej správe o zdaňovaní v digitálnom hospodárstve, ktorú v marci 2018 predložila ministrom financií krajín G20.

Na úrovni Únie sú spravodlivé pravidlá zdaňovania v digitálnom hospodárstve súčasťou agendy Komisie v oblasti spravodlivého zdaňovania, ktorými sa doplnia zlepšenia rámca dane z príjmov právnických osôb z uplynulých rokov. V tejto súvislosti Komisia v roku 2016 opätovne predložila návrh na spoločný konsolidovaný základ dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)¹², ktorým sa má vytvoriť konkurencieschopný, spravodlivý a pevný rámec zdaňovania spoločností na jednotnom trhu. V oblasti DPH sa Komisia zaoberá aj výzvami, ktoré prináša digitálne hospodárstvo, prostredníctvom svojho návrhu o elektronickom obchode, ktorý Rada prijala v decembri 2017¹³, a ktorý je v súlade s inými legislatívnymi opatreniami stanovenými v akčnom pláne v oblasti DPH z roku 2016¹⁴.

Tento návrh je súčasťou balíka, ktorý obsahuje aj návrh smernice o komplexnom riešení¹⁵, odporúčanie členským štátom, aby zohľadnili komplexné riešenie v zmluvách s jurisdikciami mimo Únie o zamedzení dvojitého zdanenia¹⁶, a oznámenie, v ktorom sa uvádza kontext a vysvetľujú sa súvislosti medzi návrhmi¹⁷. Ako sa uvádza v oznámení, zásady, ktoré sú základom tohto návrhu, a najmä pojem tvorby hodnoty užívateľmi, sú zosúladené s návrhom smernice o komplexnom riešení a s uvedeným odporúčaním. Predbežné opatrenie zahŕňa tie prípady, keď je príspevok používateľov k tvorbe hodnoty spoločnosti významnejší, no pojem tvorby hodnoty používateľmi je aj faktorom, ktorý sa má byť v komplexnom riešení súčasťou rámca dane z príjmov právnických osôb.

- **Súlad s ostatnými politikami Únie**

Tento návrh je v súlade aj so stratégiou pre jednotný digitálny trh¹⁸, v ktorom sa Komisia zaviazala zabezpečiť jednotlivcom a podnikom prístup k online činnostiam na základe podmienok spravodlivej hospodárskej súťaže, ako aj otvoriť digitálne príležitosti pre ľudí a podniky a posilniť postavenie Európy ako svetového lídra v digitálnom hospodárstve.

¹² COM(2016) 685 final a COM(2016) 683 final.

¹³ Smernica Rady (EÚ) 2017/2455 z 5. decembra 2017, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES a smernica 2009/132/ES, pokiaľ ide o určité povinnosti týkajúce sa dane z pridanej hodnoty pri poskytovaní služieb a predaji tovaru na diaľku (Ú. v. EÚ L 348, 29.12.2017, s. 7).

¹⁴ COM(2016) 148 final.

¹⁵ COM(2018) 147 final.

¹⁶ COM(2018) 1650 final.

¹⁷ COM(2018) 146 final.

¹⁸ COM(2015) 192 final.

2. PRÁVNÝ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

• Právny základ

Navrhovaná smernica vychádza z článku 113 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ). Týmto ustanovením sa Rade umožňuje jednomyselne v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom po porade s Európskym parlamentom a Európskym hospodárskym a sociálnym výborom prijať pravidlá na zosúladovanie právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa iných foriem nepriameho zdaňovania do takej miery, aby sa zabezpečilo vytvorenie a fungovanie vnútorného trhu a zabránilo narušovaniu hospodárskej súťaže.

• Subsidiarita (v prípade inej ako výlučnej právomoci)

Návrh je v súlade so zásadou subsidiarity, ako sa stanovuje v článku 5 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii (Zmluva o EÚ). Počas čakania na spoločnú a koordinovanú akciu na úrovni Únie, ktorej cieľom bude reformovať rámec zdaňovania príjmov právnických osôb tak, aby zahŕňal digitálne činnosti spoločností, môžu členské štáty zaviesť jednostranné predbežné opatrenia na riešenie potrieb v oblasti zdaňovania spoločností digitálneho hospodárstva. Niektoré z týchto opatrení, ktoré môžu byť veľmi rôznorodej povahy, už v členských štátoch existujú alebo sú naplánované. V tejto súvislosti je potrebná akcia na úrovni EÚ s cieľom zmierniť fragmentáciu jednotného trhu a narušenia hospodárskej súťaže v Únii, ktoré by mohli nastať v dôsledku prijatia rozličných jednostranných opatrení na vnútroštátnej úrovni. Navyše, na rozdiel od rozličných vnútroštátnych politík je výhodou akcie na úrovni EÚ zníženie zaťaženia podnikov, ktoré budú podliehať novým pravidlám, vyplývajúce z dodržiavania predpisov. Zároveň medzinárodnému spoločenstvu vysiela silný signál záväzku EÚ konať, pokiaľ ide o spravodlivé zdaňovanie digitálneho hospodárstva.

• Proporcionalita

Uprednostňovaná možnosť je konzistentná so zásadou proporcionality, čiže nepresahuje to, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľov zmlúv a najmä hladkého fungovania jednotného trhu. Ako vyplýva z testu subsidiarity, členské štáty nemôžu tento problém riešiť bez toho, aby sa nenarušil jednotný trh. Predkladaný návrh je navyše zameraný na vytvorenie spoločnej štruktúry dane, pričom sa členským štátom zároveň ponecháva dostatočný manévrovací priestor, pokiaľ ide o samotné stanovenie istých administratívnych aspektov týkajúcich sa tohto opatrenia, ako sú účtovníctvo, vedenie záznamov a iné povinnosti určené na to, aby sa splatná daň z digitálnych služieb vyberala efektívne. Členské štáty môžu prijať aj opatrenia týkajúce sa predchádzania daňovým únikom, vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a zneužívaniu v oblasti dane z digitálnych služieb a ponechávajú si schopnosť vymáhať platbu dane z digitálnych služieb a vykonávať daňové audity podľa svojich vlastných pravidiel a postupov. Pozri aj oddiel 9.4.2 o posúdení vplyvu, ktoré je pripojené k tomuto návrhu¹⁹.

• Výber nástroja

Navrhuje sa smernica, ktorá je jediným dostupným nástrojom podľa článku 113 ZFEÚ.

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

• Konzultácie so zainteresovanými stranami

Konzultačná stratégia bola zameraná na tri hlavné skupiny zainteresovaných strán: daňové správy členských štátov, podniky a občanov. Dve hlavné konzultačné činnosti pozostávali

¹⁹ SWD(2018) 81 final.

z otvorenej verejnej konzultácie, v rámci ktorej Komisia získala 446 odpovedí počas 12 týždňov (od 26. októbra 2017 do 3. januára 2018), a z cieľeného prieskumu zaslaného všetkým daňovým správam v rámci Únie. Komisia o iniciatíve informovala aj členov platformy pre dobrú správu v daňových záležitostiach (zloženej zo všetkých daňových orgánov v Únii a 15 organizácií zastupujúcich podniky, občiansku spoločnosť a daňových poradcov) a vyžiadala si ich názory. Zohľadnili sa aj spontánne príspevky. Ako možno vidieť v prílohe 2 k posúdeniu vplyvu pripojenému k tomuto návrhu, daň z výnosov pochádzajúcich z poskytovania určitých digitálnych služieb je pre zainteresované strany preferovanou možnosťou predbežného riešenia (pre 10 z 21 vnútroštátnych daňových orgánov, ako aj pre 53 % respondentov otvorenej verejnej konzultácie).

- **Posúdenie vplyvu**

Posúdenie vplyvu tohto návrhu preskúmal 7. februára 2018 výbor Komisie pre kontrolu regulácie. Výbor vydal kladné stanovisko k návrhu spolu s niektorými odporúčaniami, ktoré sa zohľadnili v konečnej verzii posúdenia vplyvu. Stanovisko výboru, odporúčania a vysvetlenie spôsobu, akým sa zohľadnili, sú zahrnuté v prílohe 1 k pracovnému dokumentu útvarov Komisie, ktorý je sprievodným dokumentom k tomuto návrhu²⁰. Pozri prílohu 3 k tomuto dokumentu, v ktorej sa uvádza prehľad toho, na koho sa návrh vzťahuje a akým spôsobom.

V posúdení vplyvu tohto návrhu sa skúmalo niekoľko možností predbežného riešenia. Z dôvodu niekoľkých právnych obmedzení sa však ukázalo, že je potrebné zamerať sa na daň z výnosov z poskytovania niektorých digitálnych služieb. Zvážilo sa niekoľko možností návrhu dane z digitálnych služieb (pozri oddiel 9.2 posúdenia vplyvu), najmä pokiaľ ide o rozsah (na ktoré služby sa vzťahuje), uplatňovanie limitnej hodnoty obratu (na ktoré podniky sa vzťahuje), sadzbu dane a výber dane.

Ako sa vysvetľuje v posúdení vplyvu, uprednostňovanou možnosťou je daň s úzkym rozsahom uvalená na hrubé výnosy podniku vyplývajúce z poskytovania určitých digitálnych služieb, v rámci ktorých má ústredný význam tvorba hodnôt používateľmi, pričom za zdaniteľné osoby s povinnosťou zaplatiť daň by sa považovali iba podniky s výnosom presahujúcim dve limitné hodnoty.

4. VPLYV NA ROZPOČET

Návrh nemá žiadny vplyv na rozpočet Únie.

5. ĎALŠIE PRVKY

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

Komisia bude po prijatí smernice monitorovať jej vykonávanie v úzkej spolupráci s členskými štátmi a vyhodnotí, či táto iniciatíva riadne funguje a do akej miery sa dosiahli jej ciele na základe ukazovateľov uvedených v oddiele 10 posúdenia vplyvu, ktoré je sprievodným dokumentom tohto návrhu.

- **Podrobné vysvetlenie konkrétnych ustanovení návrhu**

Vymedzenie pojmov (článok 2)

²⁰ SWD(2018) 81 final.

V tomto článku sa uvádzajú vymedzenia jednotlivých pojmov potrebných na uplatňovanie ustanovení smernice.

Zdaniteľné výnosy (článok 3)

V tomto článku sa stanovuje, ktoré výnosy sa na účely tejto smernice považujú za zdaniteľné.

Daň z digitálnych služieb je daň s cieľným rozsahom, ktorá sa vyberá z výnosov z poskytovania určitých digitálnych služieb charakterizovaných tvorbou hodnoty používateľmi. Do rozsahu dane z digitálnych služieb patria služby, pri ktorých účasť používateľa na digitálnej činnosti tvorí základný vstup pre podnik vykonávajúci danú činnosť a ktoré podniku umožňujú získavať výnosy z danej činnosti. Inými slovami, táto smernica sa vzťahuje na také obchodné modely, ktoré by v súčasnej podobe nemohli existovať bez účasti používateľov. Úloha používateľov týchto digitálnych služieb je jedinečná a zložitejšia než tradičná úloha zákazníka. Takéto služby možno poskytovať na diaľku bez toho, aby musel byť poskytovateľ služieb nevyhnutne fyzicky usadený v jurisdikcii, v ktorej sa nachádzajú používatelia a v ktorej sa vytvára hodnota. Uvedené obchodné modely sú preto zodpovedné za najväčší rozdiel medzi tým, kde sa zdaňujú zisky a kde sa vytvára hodnota. Predmetom zdanenia sú však výnosy získané zo speňaženia vstupov používateľov, nie samotná účasť používateľov.

Existuje niekoľko spôsobov, ktorými môže účasť používateľa prispieť k hodnote podniku. Napríklad digitálne podniky môžu získať údaje o činnosti používateľov digitálnych rozhraní, ktoré sa obvykle používajú s cieľom zamerať reklamu na týchto používateľov, alebo ktoré sa môžu za protihodnotu posilať tretím stranám. Ďalší spôsob je prostredníctvom aktívneho a trvalého zapájania používateľov do viacstranných digitálnych rozhraní, ktoré stavajú na sieťových účinkoch, keď sa hodnota služby vo všeobecnosti zvyšuje s počtom používateľov, ktorí rozhranie používajú. Hodnota takýchto rozhraní spočíva v spojeniach medzi používateľmi a ich interakcii, čo môže často znamenať, že používatelia uploadujú a zdieľajú v rámci siete informácie. Tieto viacstranné digitálne rozhrania môžu ďalej uľahčovať dodávanie príslušného tovaru a poskytovanie príslušných služieb priamo medzi používateľmi, čo predstavuje ďalšiu jasnú formu účasti používateľov.

Na základe viacerých vyššie opísaných foriem zapájania používateľov výnosy zahrnuté do rozsahu tejto dane (zdaniteľné výnosy) by boli tie, ktoré sú odvodené od poskytovania týchto služieb (zdaniteľné služby), ako sa uvádza v článku 3 ods. 1:

- služby spočívajúce v umiestnení reklamy zacielenej na používateľov digitálneho rozhrania na dané digitálne rozhranie; ako aj prenos zhromaždených údajov o používateľoch, ktoré sa získali z činností týchto používateľov na digitálnych rozhraniach;
- služby spočívajúce v sprístupňovaní viacstranných digitálnych rozhraní používateľom, označované aj ako „sprostredkovateľské služby“, ktoré používateľom umožňujú vyhľadávať iných používateľov a komunikovať s nimi a ktoré môžu uľahčiť poskytovanie príslušných dodávok tovarov alebo služieb priamo medzi používateľmi.

Poskytovanie reklamných služieb spočívajúcich v umiestnení reklamy klienta zacielenej na používateľov digitálneho rozhrania na dané digitálne rozhranie sa v širšom zmysle v súlade s preskúmanými obchodnými modelmi vymedzuje v článku 3 ods. 1 písm. a). Je to preto, že umiestnenie reklamy v digitálnom kontexte predstavuje spôsob, akým spoločnosť, ktorá umožňuje zobrazovanie reklamy na digitálnom rozhraní, spravidla speňažuje návštevnosť a údaje používateľov, ktoré zohľadňujú pri umiestňovaní reklamy. Pri vymedzení služby sa nezohľadňuje, či dodávateľ reklamnej služby vlastní digitálne rozhranie, na ktorom sa

reklama zobrazuje. V článku 3 ods. 3 sa však uvádza, že v prípadoch, keď sú dodávateľ reklamnej služby a vlastník digitálneho rozhrania samostatnými subjektmi, vlastník digitálneho rozhrania sa nepovažuje za poskytovateľa zdaniteľnej služby podľa článku 3 ods. 1 písm. a). Cieľom tohto ustanovenia je vyhnúť sa možným kaskádovým efektom alebo dvojitému zdaneniu tých istých výnosov (časti výnosov získaných subjektom, ktorý umiestňuje reklamu klienta, bude vyplatená majiteľovi digitálneho rozhrania, kde sa má takáto reklama zobrazovať, výmenou za prenájom digitálneho priestoru na tomto rozhraní).

Sprostredkovateľské služby sa vymedzujú v článku 3 ods. 1 písm. b) odkazom na viacstranné digitálne rozhrania, ktoré používateľom umožňujú vyhľadávať iných používateľov a komunikovať s nimi, čo je aspekt, ktorý poskytovateľom takýchto služieb umožňuje profitovať zo sieťových účinkov. Pri kapacite týchto rozhraní na vytváranie spojení medzi používateľmi sa rozlišujú sprostredkovateľské služby od iných služieb, ktoré možno považovať aj za uľahčenie interakcie medzi používateľmi, ale v rámci ktorých sa používatelia nemôžu dostať do vzájomného kontaktu, pokiaľ si už nevytvorili kontakt inými prostriedkami, ako napr. služby okamžitých správ. Vytváranie hodnôt pre takéto ďalšie služby, ktoré možno všeobecne vymedziť ako komunikačné alebo platobné služby, spočíva vo vývoji a predaji podporného softvéru, ktorý umožňuje uskutočňovanie tejto interakcie, a menej súvisí s účasťou používateľov. Komunikačné alebo platobné služby preto tejto dani nepodliehajú, ako sa uvádza v článku 3 ods. 4 písm. a).

V prípadoch zahŕňajúcich viacstranné digitálne rozhrania, ktoré uľahčujú priamu dodávku tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi rozhrania, výnosy z týchto transakcií získané používateľmi tejto dani nepodliehajú. Výnosy z maloobchodných činností pozostávajúcich z predaja tovarov alebo služieb, ktoré sú zmluvne viazané prostredníctvom webového sídla dodávateľa takéhoto tovaru alebo služieb (čo môže zahŕňať aj to, čo sa zvyčajne označuje ako „elektronický obchod“), takisto nepodliehajú dani z digitálnych služieb, pretože tvorba hodnoty pre maloobchodníka spočíva v poskytnutých tovaroch alebo službách a digitálne rozhranie sa jednoducho používa ako prostriedok komunikácie.

V článku 3 ods. 4 písm. a) sa takisto objasňuje, že služby, ktoré subjekt poskytuje používateľom prostredníctvom digitálneho rozhrania spočívajúce v dodávaní digitálneho obsahu, ako je video, zvuk alebo text, ktoré sú buď vo vlastníctve tohto subjektu, alebo na ktoré tento subjekt získal distribučné práva, nemožno považovať za sprostredkovateľské služby, a preto by nemali tejto dani podliehať, keďže nie je isté, do akej miery účasť používateľov zohráva ústrednú úlohu pri vytváraní hodnoty pre spoločnosť. Tento bod je potrebné objasniť, pretože niektorí dodávateľia digitálneho obsahu prostredníctvom digitálneho rozhrania môžu umožňovať istú interakciu medzi príjemcami tohto obsahu, a preto by sa na nich mohlo vzťahovať vymedzenie viacstranných digitálnych rozhraní poskytujúcich sprostredkovateľské služby. Za takýchto okolností však interakcia medzi používateľmi zostáva doplnkom k poskytovaniu digitálneho obsahu, kde je jediným alebo hlavným účelom používateľa prijať digitálny obsah od subjektu, ktorý sprístupňuje digitálne rozhranie (napr. poskytovanie videohry používateľovi prostredníctvom digitálneho rozhrania by predstavovalo poskytovanie digitálneho obsahu, ktoré nepodlieha dani z digitálnych služieb, a to bez ohľadu na to, či používateľ môže hrať proti iným používateľom, kvôli čomu je možný nejaký druh interakcie medzi používateľmi).

Poskytovanie digitálneho obsahu zo strany subjektu používateľom prostredníctvom digitálneho rozhrania, čo je služba nepodliehajúca dani z digitálnych služieb, by sa malo odlíšiť od sprístupnenia viacstranného digitálneho rozhrania, prostredníctvom ktorého môžu používatelia uploadovať digitálny obsah a zdieľať ho s inými používateľmi, alebo od sprístupnenia rozhrania, ktoré uľahčuje poskytovanie príslušného digitálneho obsahu priamo medzi používateľmi. Posledné spomínané služby predstavujú službu sprostredkovania zo

strany subjektu sprístupňujúceho viacstranné digitálne rozhranie, a preto podliehajú dani z digitálnych služieb bez ohľadu na povahu príslušnej transakcie. Z tohto dôvodu sa v článku 3 ods. 4 písm. a) zdôrazňuje, že poskytovanie digitálneho obsahu, ktorý nepodlieha dani z digitálnych služieb, musí zabezpečiť subjekt sprístupňujúci digitálne rozhranie, prostredníctvom ktorého sa digitálny obsah poskytuje, a nie používatelia tohto rozhrania smerom k ostatným používateľom.

Zdaniteľné služby pozostávajúce z prenosu zhromaždených údajov o používateľoch sa vymedzujú v článku 3 ods. 1 písm. c) odkazom na údaje, ktoré vznikli z činností týchto používateľov na digitálnych rozhraniach. Dôvodom je, že služby podliehajúce dani z digitálnych služieb sú služby, pri ktorých sa digitálne rozhranie využíva na vytváranie vstupov používateľov, a nie služby, ktoré rozhrania používajú ako spôsob prenosu inak generovaných dát. Daň z digitálnych služieb preto nie je daňou za zhromažďovanie údajov alebo za využívanie údajov zhromaždených podnikom na interné účely tohto podniku, alebo za bezodplatné zverejňovanie údajov zhromaždených podnikom s inými stranami. Daň z digitálnych služieb je zameraná na prenos informácií získaných z veľmi špecifickej aktivity (činnosti používateľov na digitálnych rozhraniach) za odmenu.

V článku 3 ods. 4 písm. b) a c) sa vysvetľuje, že služby upravené v bodoch 1 až 9 oddielu A prílohy I k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ²¹ a poskytované obchodnými miestami alebo systematickými internalizátormi v zmysle vymedzenia uvedenej smernice, alebo regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania, nepodliehajú dani z digitálnych služieb. Dani z digitálnych služieb navyše nepodliehajú ani služby spočívajúce v zjednodušení poskytovania pôžičiek a poskytované regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania. Regulovaní poskytovatelia služby kolektívneho financovania sú poskytovatelia služieb, ktorí podliehajú akýmkoľvek budúcim pravidlám Únie prijatým podľa článku 114 Zmluvy o fungovaní Európskej únie na reguláciu služieb kolektívneho financovania.

Viacstranné digitálne rozhrania, ktoré používateľom umožňujú využívať služby vykonávania obchodu, investičné služby alebo služby investičného výskumu, ako napr. služby poskytované vyššie uvedenými subjektmi, často zahŕňajú interakciu používateľov. Používateľ však nehrá ústrednú úlohu v tvorbe hodnoty pre subjekt, ktorý je poskytovateľom digitálneho rozhrania. Namiesto toho hodnota spočíva v schopnosti takéhoto subjektu spojiť kupujúcich a predávajúcich finančných produktov za osobitných a jednoznačných podmienok, ktoré by inak nenastali (napríklad v porovnaní s transakciami uzavretými mimo takýchto rozhraní priamo medzi zmluvnými stranami). Služba, ktorá spočíva v tom, že subjekt sprístupní digitálne rozhranie, presahuje jednoduché umožnenie transakcií s finančnými nástrojmi medzi používateľmi takéhoto rozhrania. Regulované služby, ktoré sú vylúčené z rozsahu pôsobnosti tejto smernice, majú konkrétny cieľ poskytovať bezpečné prostredie pre finančné transakcie. Subjekt poskytujúci tieto služby preto určuje osobitné podmienky, za ktorých sa takéto finančné transakcie môžu vykonávať s cieľom zaručiť základné prvky, ako je kvalita vykonávania transakcií, úroveň transparentnosti na trhu a spravodlivé zaobchádzanie s investormi. Napokon takéto služby majú zásadný a zreteľný cieľ uľahčiť financovanie, investície alebo úspory.

Pokiaľ ide o platformy kolektívneho financovania (crowdfunding), investičné a úverové kolektívne financovanie nepatrí do rozsahu tejto dane, pretože poskytovatelia týchto služieb zohrávajú rovnakú úlohu ako obchodné miesta a systematickí internalizátori, a teda

²¹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ z 15. mája 2014 o trhoch s finančnými nástrojmi, ktorou sa mení smernica 2002/92/ES a smernica 2011/61/EÚ (Ú. v. EÚ L 173, 12.6.2014, s. 349).

nepredstavujú obyčajné sprostredkovanie. Avšak služby poskytované platformami kolektívneho financovania, ktoré nie sú založené na investíciách a úveroch a predstavujú sprostredkovanie, ako napríklad kolektívne financovanie založené na donáciách a odmenách, alebo služby poskytované takýmito platformami spočívajúce v umiestňovaní reklamy patria do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

Keďže prenos údajov obchodnými miestami, systematickými internalizátormi a regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania je obmedzený na poskytovanie (a je súčasťou poskytovania) uvedených finančných služieb regulovaných podľa práva Únie, poskytovanie služieb prenosu údajov týmito subjektmi by takisto nemalo podliehať dani z digitálnych služieb, ako sa uvádza v článku 3 ods. 5.

V článku 3 ods. 2 sa objasňuje, že daň z digitálnych služieb sa vyberá z hrubých výnosov podniku vyplývajúcich z poskytovania služieb, ktoré podliehajú tejto dani, bez dane z pridanej hodnoty a iných podobných daní.

V článku 3 ods. 7 sa objasňuje, že výnosy z poskytovania zdaniteľných služieb medzi subjektmi konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva sa nepovažujú za zdaniteľné výnosy.

V súlade s článkom 3 ods. 8, ak subjekt konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva poskytuje zdaniteľnú službu tretej strane, ale odmenu za takúto službu dostane iný subjekt v rámci skupiny, uvedená odmena sa považuje za odmenu prijatú subjektom poskytujúcim zdaniteľné služby. Účelom tohto ustanovenia je zabrániť únikom dane z digitálnych služieb v prípade subjektov, ktoré poskytujú zdaniteľné služby a získavajú výnosy z takýchto služieb prostredníctvom iného subjektu tej istej skupiny.

Zdaniteľná osoba (článok 4)

V súlade s článkom 4 ods. 1 sa na účely dane z digitálnych služieb za zdaniteľnú osobu považuje subjekt nad obidvoma týmito limitnými hodnotami:

- celková výška celosvetových výnosov, ktoré subjekt vykázal za posledné ukončené účtovné obdobie, za ktoré je k dispozícii finančná závierka, presahuje 750 000 000 EUR, a
- celková suma zdaniteľných výnosov získaných subjektom v rámci Únie počas tohto účtovného obdobia presahuje 50 000 000 EUR.

Prvý limit (celkové ročné celosvetové výnosy) obmedzuje uplatňovanie dane na spoločnosti určitej veľkosti, a to na tie, ktoré si vytvorili silné postavenie na trhu, ktoré im umožňuje relatívne vyšší zisk zo sieťových efektov a využívanie technológií big data, a tým aj budovanie obchodných modelov založených na účasti používateľov. Takéto obchodné modely, ktoré vedú k vyšším rozdielom medzi zdaňovaním ziskov a tvorbou hodnoty, podliehajú tejto dani. Ekonomická kapacita podnikov, ktoré sa kvalifikujú ako zdaniteľné osoby, by sa mala chápať ako ukazovateľ ich schopnosti prilákať vysoký počet používateľov, čo je nevyhnutné na to, aby boli takéto obchodné modely životaschopné. Navyše príležitosť agresívneho daňového plánovania využívajú väčšie spoločnosti. Preto sa rovnaká limitná hodnota navrhla v iných iniciatívach Únie, ako je CCCTB. Cieľom tejto limitnej hodnoty je zároveň vytvoriť právnu istotu a podnikom a daňovým orgánom zjednodušiť a zlacniť postupy na stanovenie povinnosti subjektu platiť daň z digitálnych služieb, najmä vzhľadom na to, že niektoré z nich samostatne nezaznamenávajú výnosy z činností, ktoré podliehajú tejto dani. Táto limitná hodnota by mala vylúčiť aj malé podniky a startupy, na ktoré by nová daň mohla mať neprimeraný účinok z hľadiska zaťaženia vyvolávaného dodržiavaním predpisov.

Druhý limit (celkové ročné zdaniteľné výnosy v Únii) naopak obmedzuje uplatňovanie dane na prípady, keď existuje značná digitálna stopa na úrovni Únie vo vzťahu k výnosom, na ktoré sa vzťahuje daň z digitálnych služieb. Táto limitná hodnota je stanovená na úrovni Únie, aby sa zohľadnili rozdiely vo veľkosti trhu, ktoré môžu v Únii existovať.

Ak podnik patrí do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva, limitné hodnoty sa musia uplatňovať na celkové výnosy konsolidovanej skupiny, ako sa uvádza v článku 4 ods. 6.

Bez ohľadu na to, či je podnik usadený v členskom štáte alebo v jurisdikcii mimo Únie, ak spĺňa obidve uvedené podmienky, mal by sa považovať za zdaniteľnú osobu. V závislosti od toho, kde je zdaniteľná osoba usadená, môžu nastať tieto scenáre, v ktorých môže vzniknúť povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb: zdaniteľná osoba so sídlom v jurisdikcii mimo Únie musí zaplatiť daň z digitálnych služieb v členskom štáte; zdaniteľná osoba usadená v členskom štáte musí zaplatiť daň z digitálnych služieb v inom členskom štáte; zdaniteľná osoba usadená v členskom štáte musí zaplatiť daň z digitálnych služieb v rovnakom členskom štáte.

Miesto zdanenia (článok 5)

V článku 5 sa určuje, aký podiel zdaniteľných výnosov získaných daným subjektom, sa na účely tejto dane musí považovať za získaný v členskom štáte. V súlade s pojmom tvorby hodnoty používateľmi, ktorý je základom objektívneho rozsahu dane z digitálnych služieb, sa v tomto ustanovení uvádza, že daň z digitálnych služieb je splatná v členskom štáte alebo v členských štátoch, v ktorých sa nachádzajú používatelia.

Tento prístup je založený na odôvodnení, že účasť používateľa na digitálnych činnostiach spoločnosti vytvára pre túto spoločnosť hodnotu, ktorá nevyhnutne nemusí znamenať platbu zo strany používateľov (napr. diváci reklamy na digitálnom rozhraní); alebo ktoré môže zahŕňať platby len od niektorých používateľov (napr. viacstranné digitálne rozhrania, pri ktorých za prístup platia iba vybraní používatelia, kým iní majú prístup bezplatný). Práva zdanenia daňou z digitálnych služieb má preto ten členský štát, v ktorom sa používateľ nachádza bez ohľadu na to, či používateľ peňažne prispel k tvorbe výnosu pre spoločnosť. Stanovujú sa osobitné pravidlá na určenie toho, kedy sa používateľ nachádza v členskom štáte.

Zdaniteľné výnosy vyplývajúce z poskytovania zdaniteľných služieb sa na účely tejto smernice sa musia považovať za zdaniteľné výnosy získané v členskom štáte v zdaňovacom období, ak sa používateľ týchto služieb nachádza v danom zdaňovacom období v danom členskom štáte podľa pravidiel uvedených v článku 5 ods. 2, ktoré sa musia uplatňovať na každý druh zdaniteľnej služby. Ak sa používatelia zapojení do zdaniteľnej služby nachádzajú v iných členských štátoch alebo v jurisdikciách mimo Únie, zdaniteľné výnosy, ktoré subjekt získa z poskytovania tejto služby, sa musia úmerne prerozdeliť medzi príslušné členské štáty podľa niekoľkých kľúčov na určenie príspevkov, ktoré sa pre každý druh zdaniteľnej služby stanovujú v článku 5 ods. 3. Kľúče na určenie príspevkov sa určujú s prihliadnutím na povahu každej zdaniteľnej služby, a najmä na to, čo vedie k výnosu poskytovateľa služby.

V prípade zdaniteľnej služby spočívajúcej v umiestňovaní reklamy na digitálne rozhranie sa na účely určenia podielu výnosov, ktoré sa v danom zdaňovacom období pridelia danému členskému štátu, používa počet zobrazení reklamy na zariadení používateľa v členskom štáte v zdaňovacom období.

Pokiaľ ide o sprístupňovanie viacstranných digitálnych rozhraní by sa na určenie podielu zdaniteľných výnosov pripísateľných členskému štátu malo rozlišovať medzi prípadmi, keď rozhranie uľahčuje príslušné transakcie priamo medzi používateľmi, a prípadmi, keď tomu tak

nie je. V prípadoch uľahčovania príslušných transakcií sa pridelenie zdaniteľných výnosov za dané zdaňovacie obdobie danému členskému štátu uskutočňuje na základe počtu používateľov, ktorí v zdaňovacom období uzatvorili takúto transakciu počas používania zariadenia v danom členskom štáte. Dôvodom je, že ide o činnosť, ktorá zvyčajne vytvára výnosy pre subjekt, ktorý sprístupňuje rozhranie. Práva zdaníť výnosy podniku sprístupňujúceho rozhranie sa priradujú členským štátom, v ktorých sa nachádzajú používatelia uzatvárajúci príslušné transakcie, bez ohľadu na to, či sú používatelia predajcami alebo nákupcami príslušného tovaru či služieb. Je to tak preto, lebo obidva typy používateľov svojou účasťou vytvárajú hodnotu pre viacstranné digitálne rozhranie, vychádzajúc zo skutočnosti, že úlohou rozhrania je spojiť ponuku s dopytom. Ak však sprostredkovateľská služba nezahŕňa uľahčovanie príslušných transakcií, výnosy sa zvyčajne získavajú prostredníctvom pravidelných platieb po zaregistrovaní alebo po otvorení účtu na digitálnom rozhraní. Na účely pridelenia zdaniteľných výnosov za dané zdaňovacie obdobie danému členskému štátu sa prihliada na počet používateľov, ktorí sú v zdaňovacom období držiteľmi účtu otvoreného s použitím zariadenia v tomto členskom štáte, či už bol otvorený počas daného alebo skoršieho zdaňovacieho obdobia.

Pokiaľ ide o prenos údajov zozbieraných o používateľoch, pri pridelení zdaniteľných výnosov v danom zdaňovacom období členskému štátu sa prihliada na počet používateľov, ktorých údaje vygenerované v dôsledku toho, že v tomto členskom štáte použili svoje zariadenie, sa preniesli v tomto zdaňovacom období.

V článku 5 ods. 4 sa ďalej objasňuje, že pri určení miesta zdanenia sa neprihliada na miesto, z ktorého sa uskutočňuje platba za zdaniteľné služby. V prípadoch zahŕňajúcich poskytovanie príslušných tovarov alebo služieb priamo medzi používateľmi viacstranného digitálneho rozhrania sa nezohľadňuje ani miesto, kde sa tieto transakcie uskutočňujú.

Na základe ustanovenia v článku 5 ods. 5 sa používatelia nachádzajú v členskom štáte, v ktorom sa nachádza IP adresa zariadenia, ktoré používatelia používajú, alebo sa miesto určí akýmkoľvek iným spôsobom geolokalizácie, ak je presnejší. IP adresa je jednoduchý a účinný ukazovateľ na určenie polohy používateľa. Okrem toho, ak zdaniteľná osoba na základe iných spôsobov geolokalizácie vie, že používateľ sa nenachádza v členskom štáte, na ktorý poukazuje jeho IP adresa, táto zdaniteľná osoba by sa naďalej mohla opierať o iné spôsoby geografickej lokalizácie s cieľom určiť miesto zdanenia.

Daňová povinnosť, výpočet dane a sadzby (články 6 – 8)

V súlade s článkom 6 sa daňová povinnosť v členskom štáte určí na základe pomeru zdaniteľných výnosov, ktoré sa považujú za získané v tomto členskom štáte zdaniteľnou osobou v zdaňovacom období.

V článku 7 sa stanovuje pravidlo, ako sa má vypočítať daň z digitálnych služieb.

V článku 8 sa stanovuje jednotná sadzba dane v celej Únii vo výške 3 %.

Povinnosti (články 9 – 19)

V článkoch 9 až 19 sa stanovuje súbor povinností zdaniteľných osôb, ktoré sú povinné zaplatiť daň z digitálnych služieb.

V článku 9 sa objasňuje, že zdaniteľná osoba poskytujúca zdaniteľné služby je povinná zaplatiť daň a splniť povinnosti uvedené v kapitole 3. V článku sa takisto uvádza, že konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva má v rámci svojej skupiny možnosť vymenovať jeden subjekt na účely platenia dane z digitálnych služieb a plnenia povinností uvedených v kapitole 3 v mene každej zdaniteľnej osoby v tejto skupine, ktorá je povinná zaplatiť daň z digitálnych služieb.

V záujme zvládnutia administratívnych aspektov súvisiacich s touto daňou je všetkým zdaniteľným osobám k dispozícii mechanizmus zjednodušenia prostredníctvom jednotného kontaktného miesta. Fungovanie jednotného kontaktného miesta je založené na myšlienke, že zdaniteľná osoba s povinnosťou zaplatiť daň z digitálnych služieb v jednom alebo vo viacerých členských štátoch by mala mať k dispozícii jediné kontaktné miesto (členský štát identifikácie), prostredníctvom ktorého si môže splniť všetky povinnosti týkajúce sa tejto dane (identifikácia, predloženie daňového priznania k dani z digitálnych služieb a platba). Tento členský štát identifikácie je zodpovedný za výmenu príslušných informácií s ostatnými členskými štátmi, v ktorých je splatná daň z digitálnych služieb, ako aj za presun pomernej časti dane z digitálnych služieb vybranej v mene týchto iných členských štátov.

Ako sa vysvetľuje v článku 10, „členský štát identifikácie“ je členský štát, v ktorom má zdaniteľná osoba povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb okrem prípadu, keď má daň zaplatiť vo viac ako jednom členskom štáte; vtedy si z nich môže vybrať členský štát identifikácie.

Skutočnosť, že zdaniteľná osoba je na účely dane z príjmov právnických osôb rezidentom v členskom štáte, nemá vplyv na určenie členského štátu identifikácie na účely dane z digitálnych služieb vzhľadom na odlišnú povahu týchto daní. Zámerom je nevyvárať neprímeranú administratívnu záťaž na členské štáty, v ktorých je zdaniteľná osoba usadená na účely zdanenia príjmov právnických osôb, ale nemusí mať povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb. Zdaniteľná osoba s povinnosťou zaplatiť daň z digitálnych služieb vo viacerých členských štátoch bude preto môcť využiť službu jednotného kontaktného miesta vo svojom členskom štáte identifikácie vo vzťahu ku všetkým svojim záväzkom týkajúcim sa dane z digitálnych služieb, a to bez ohľadu na to, či je rezidentom na účely dane z príjmov právnických osôb. Napríklad zdaniteľná osoba s povinnosťou zaplatiť daň z digitálnych služieb v dvoch členských štátoch (v členskom štáte A, kde je rezidentom na účely dane z príjmov právnických osôb, a v členskom štáte B, kde nie je rezidentom na účely dane z príjmov právnických osôb), ktorá si ako členský štát identifikácie vybrala členský štát B, si vo vzťahu k obidvom členským štátom A aj B bude môcť splniť svoje záväzky týkajúce sa dane z digitálnych služieb prostredníctvom jednotného kontaktného miesta.

V článku 10 sa zdaniteľnej osobe ukladá povinnosť oznámiť prostredníctvom systému vlastného vyhlásenia členskému štátu identifikácie, že daná osoba má povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v Únii, a takisto údaje, ktoré sa majú oznamovať. Zdaniteľnej osobe sa v súlade s článkom 11 prideli identifikačné číslo. Ak sa na zdaniteľnú osobu prestane vzťahovať povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v Únii, v súlade s článkom 12 musí túto informáciu oznámiť členskému štátu identifikácie. Členský štát identifikácie následne zdaniteľnú osobu vymaže zo svojho identifikačného registra. V článku 13 sa objasňujú pravidlá týkajúce sa možnej zmeny členského štátu identifikácie.

Zdaniteľná osoba musí navyše členskému štátu identifikácie predložiť daňové priznanie k dani z digitálnych služieb podľa článku 14 obsahujúce údaje uvedené v článku 15. Znamená to najmä to, že zdaniteľná osoba musí v každom členskom štáte, v ktorom je za príslušné zdaňovacie obdobie splatná daň z digitálnych služieb, priznať celkovú sumu zdaniteľných výnosov, ktoré sa považujú za získané v danom členskom štáte, spolu s výškou dane z digitálnych služieb, ktorá sa má z danej sumy zaplatiť. Musí tiež vykázať celkovú daň z digitálnych služieb splatnú vo všetkých členských štátoch a informácie o limitných hodnotách uplatniteľných na účely článku 4.

Platby sa riadia článkom 16, v ktorom sa takisto stanovuje, že prípadné vrátenie dane daňovníkovi potom, čo sa splatná daň z digitálnych služieb už previedla z členského štátu identifikácie do príslušného členského štátu, v ktorom bola splatná, by mal vykonať

prijímajúci členský štát priamo tejto zdaniteľnej osobe. S cieľom vyhnúť sa nezrovnalostiam vo fungovaní jednotného kontaktného miesta článok 17 obsahuje ustanovenie o možných zmenách daňového priznania k dani z digitálnych služieb. Článok 18 sa týka účtovníctva, vedenia záznamov a opatrení na boj proti podvodom, ktoré majú členské štáty zaviesť. V tomto ustanovení sa takisto objasňuje, že existencia jednotného kontaktného miesta a členského štátu identifikácie nemá vplyv na skutočnosť, že daň z digitálnych služieb dlhuje zdaniteľná osoba priamo každému členskému štátu, v ktorom je táto daň splatná, a na skutočnosť, že tento členský štát je oprávnený vymáhať platby dane z digitálnych služieb priamo od zdaniteľnej osoby, ktorej vznikla príslušná daňová povinnosť, a vykonávať daňové audity a kontrolné opatrenia.

V článku 19 sa stanovuje, že každý členský štát musí vymenovať príslušný orgán na účely riadenia všetkých administratívnych povinností týkajúcich sa dane z digitálnych služieb, ako aj na vykonávanie požiadaviek v oblasti administratívnej spolupráce stanovené v kapitole 4.

Administratívna spolupráca, pokiaľ ide o povinnosti (články 20 – 23)

Ustanoveniami v článkoch 20 až 23 sa upravujú nevyhnutné výmeny medzi členskými štátmi, pokiaľ ide o identifikáciu zdaniteľných osôb a podávanie daňových priznaní k dani z digitálnych služieb, ako aj prevod finančných prostriedkov zodpovedajúcich platbám dane z digitálnych služieb zo strany členského štátu identifikácie ostatným členským štátom, v ktorých je daň z digitálnych služieb splatná.

Návrh

SMERNICA RADY

o spoločnom systéme zdanenia digitálnych služieb formou dane z výnosov z poskytovania určitých digitálnych služieb

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 113,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu¹,

so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru²,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Globálne hospodárstvo sa rýchlo stáva digitálnym, v dôsledku čoho sa objavili nové spôsoby podnikania. Digitálne spoločnosti sa vyznačujú tým, že ich činnosť je silne previazaná s internetom. Digitálne obchodné modely sa vo veľkej miere opierajú o schopnosť vykonávať činnosti na diaľku s obmedzenou alebo žiadnou fyzickou prítomnosťou, na príspevok konečných používateľov k tvorbe hodnoty a na dôležitosť nehmotného majetku.
- (2) Súčasná pravidlá zdaňovania podnikov vznikli zväčša v priebehu 20. storočia pre tradičné podniky. Sú založené na myšlienke, že zdaňovanie by sa malo vykonať tam, kde sa vytvára hodnota. Uplatňovanie súčasných pravidiel na digitálne hospodárstvo však vedie k nesúladu medzi miestom zdanenia ziskov a miestom, kde sa vytvára hodnota, a to najmä v prípade obchodných modelov, ktoré sú silne závislé od účasti používateľov. Ukazuje sa preto, že súčasné pravidlá zdaňovania príjmov právnických osôb sú na zdaňovanie ziskov digitálneho hospodárstva nevhodné a je potrebné ich revidovať.
- (3) Takáto revízia je dôležitým prvkom jednotného digitálneho trhu³, ktorý potrebuje moderný a stabilný daňový rámec na to, aby digitálne hospodárstvo mohlo stimulovať inovácie, riešiť fragmentáciu trhu a umožniť všetkým účastníkom, aby využili novú trhovú dynamiku za spravodlivých a vyvážených podmienok.

¹ Ú. v. EÚ C ..., ..., s.

² Ú. v. EÚ C ..., ..., s.

³ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu, Rade, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov s názvom Stratégia pre jednotný digitálny trh v Európe [COM(2015) 192 final zo 6. mája 2015].

- (4) Vo svojom oznámení „Spravodlivý a efektívny daňový systém v Európskej únii pre jednotný digitálny trh“⁴ prijatom 21. septembra 2017 Komisia identifikovala výzvy, ktoré digitálne hospodárstvo predstavuje pre súčasné pravidlá zdaňovania, a zaviazala sa analyzovať dostupné možnosti politiky. V záveroch Rady ECOFIN z 5. decembra 2017⁵ sa Komisia vyzýva, aby prijala návrhy riešení výziev v oblasti zdaňovania ziskov v digitálnom hospodárstve, pričom Rada zároveň vzala na vedomie záujem mnohých členských štátov o dočasné opatrenia zamerané na výnosy vyplývajúce z digitálnych činností v Únii, ktoré by zostali mimo rozsahu pôsobnosti dohovorov o zamedzení dvojitého zdanenia.
- (5) Keďže problém zdaňovania digitálneho hospodárstva je globálnej povahy, ideálnym prístupom by bolo nájsť multilaterálne medzinárodné riešenie. Komisia sa z tohto dôvodu aktívne zapája do medzinárodnej diskusie. V súčasnosti prebiehajú práce v rámci OECD. Dosiahnutie pokroku na medzinárodnej úrovni je však náročné. Preto sa prijíma opatrenie s cieľom prispôsobiť pravidlá zdaňovania príjmov právnických osôb na úrovni Únie⁶ a podporuje sa dosiahnutie dohôd s jurisdikciami mimo Únie⁷, ktorými sa zabezpečí, aby bol rámec dane z príjmov právnických osôb vhodný pre nové digitálne obchodné modely.
- (6) Kým sa čaká na takéto opatrenie, ktorého prijatie a vykonanie môže trvať určitý čas, členské štáty čelia tlaku, aby sa touto otázkou zaoberali vzhľadom na riziko výrazného postupného narušenia základov dane z príjmov právnických osôb. Nekoordinované opatrenia prijímané jednotlivo členskými štátmi môžu ďalej fragmentovať jednotný trh a narušovať hospodársku súťaž, čo brzdí vývoj nových digitálnych riešení a konkurencieschopnosť Únie ako celku. Preto je potrebné prijať harmonizovaný prístup k cieľnému predbežnému riešeniu, kým nebude zavedené komplexné riešenie.
- (7) Týmto dočasným riešením by malo byť zriadenie spoločného systému dane z digitálnych služieb uvalenej na výnosy z poskytovania určitých digitálnych služieb. Malo by ísť o ľahko vykonateľné opatrenie zamerané na výnosy z poskytovania digitálnych služieb, v rámci ktorých používatelia výrazne prispievajú k procesu tvorby hodnoty. Ako sa uvádza v odôvodnení 5, tento faktor (tvorba hodnoty používateľmi) je aj základným kameňom opatrení týkajúcich sa pravidiel zdaňovania príjmov právnických osôb.
- (8) Je potrebné vymedziť tieto prvky dane z digitálnych služieb: zdaniteľné výnosy (čo sa zdaňuje), zdaniteľná osoba (u koho sa zdaňovanie uplatňuje), miesto zdanenia (aký podiel zdaniteľných výnosov sa považuje za získaný v členskom štáte a kedy), daňová povinnosť, výpočet dane, sadzba a súvisiace povinnosti vrátane mechanizmu jednotného kontaktného miesta na účel výberu dane.
- (9) Daň z digitálnych služieb by sa mala uplatňovať len na výnosy z poskytovania vybraných digitálnych služieb. Ide o také digitálne služby, ktoré sú do veľkej miery závislé od tvorby hodnoty používateľmi, kde je rozdiel medzi miestom zdanenia zisku

⁴ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu a Rade „Spravodlivý a efektívny daňový systém v EÚ pre digitálny jednotný trh“ [COM(2017) 547 final zo 21. septembra 2015].

⁵ Reakcia na výzvy zdaňovania ziskov digitálneho hospodárstva – závery Rady z 5. decembra 2017 (FISC 346 ECOFIN 1092).

⁶ Návrh smernice Rady, ktorou sa stanovujú pravidlá týkajúce sa zdaňovania príjmov právnických osôb, ktoré sa vyznačujú významnou digitálnou prítomnosťou [COM(2018) 147 final].

⁷ Odporúčanie Komisie týkajúce sa zdaňovania príjmov právnických osôb, ktoré sa vyznačujú významnou digitálnou prítomnosťou [C (2018) 1650 final].

a miestom, kde sú usadení používateľia, zvyčajne najväčší. Zdať by sa mali výnosy získané zo spracovania vstupov používateľov, nie samotná účasť používateľa.

- (10) Zdaniteľnými výnosmi by mali byť najmä tie, ktoré vyplývajú z poskytovania týchto služieb: i) umiestnenie reklamy zacielenej na používateľov digitálneho rozhrania na dané digitálne rozhranie; ii) sprístupnenie viacstranného digitálneho rozhrania používateľom, ktoré im umožňuje nájsť iných používateľov a komunikovať s nimi a ktoré môže uľahčiť aj poskytovanie príslušných dodávok tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi (čo sa niekedy označuje ako „sprostredkovateľské služby“); iii) prenos zhromaždených údajov o používateľoch, ktoré boli získané z činností týchto používateľov na digitálnych rozhraniach. Ak sa z poskytovania týchto služieb nezískali žiadne výnosy, nemala by vzniknúť povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb. Ostatné výnosy subjektu, ktorý takéto služby poskytuje, no ktoré priamo nevyplývajú z príslušného poskytovania, by takisto nemali podliehať tejto dani.
- (11) Služby spočívajúce v umiestnení reklamy klienta zacielenej na používateľov digitálneho rozhrania na dané digitálne rozhranie by sa nemali vymedzovať odkazom na vlastníka digitálneho rozhrania, prostredníctvom ktorého sa reklama zobrazuje na zariadení používateľa, ale skôr odkazom na subjekt zodpovedný za umožnenie zobrazovania reklamy na danom rozhraní. Je to preto, lebo hodnota pre podnik, ktorý umiestňuje reklamu klienta na digitálne rozhranie, spočíva v návštevnosti používateľov a údajoch používateľov, na ktoré sa zvyčajne prihliada pri umiestnení reklamy, a to bez ohľadu na to, či rozhranie patrí samotnému podniku alebo tretej strane prenajímajúcej digitálny priestor, na ktorom sa reklama zobrazuje. Malo by sa však objasniť, že v prípadoch, keď sú dodávateľ reklamnej služby a vlastník digitálneho rozhrania samostatnými subjektmi, by sa vlastník digitálneho rozhrania nemal považovať za poskytovateľa zdaniteľnej služby na účely dane z digitálnych služieb. Cieľom je zabrániť možným kaskádovým efektom a dvojitému zdaneniu.
- (12) Služby poskytované viacstrannými digitálnymi rozhraniami by sa mali vymedziť na základe ich schopnosti umožniť používateľom nájsť iných používateľov a komunikovať s nimi. Viacstranné digitálne rozhrania sa vyznačujú tým, že umožňujú interakcie medzi používateľmi, ktoré sa nedajú uskutočniť bez rozhrania, prostredníctvom ktorého sa navzájom spájajú (inými slovami, rozhranie umožňuje používateľom kontaktovať sa s ostatnými používateľmi). Niektoré služby, ktoré sa zvyčajne označujú ako komunikačné alebo platobné služby, ako sú služby rýchlych správ, e-mailové služby alebo služby elektronickej platby, sa takisto môžu považovať za služby na uľahčenie interakcie medzi používateľmi prostredníctvom digitálneho rozhrania, pri nich sa však používatelia zvyčajne nemôžu dostať do vzájomného kontaktu, ak sa už nestretli inou cestou. Výnosy z poskytovania komunikačných alebo platobných služieb by preto nemali podliehať tejto dani, pretože títo dodávatelia nepôsobia na trhu, ale vyrábajú podporný softvér alebo iné nástroje informačných technológií, ktoré spotrebiteľom umožňujú osloviť iné osoby, s ktorými už vo väčšine prípadov majú vzťah.
- (13) V prípadoch zahŕňajúcich viacstranné digitálne rozhrania, ktoré uľahčujú poskytovanie príslušného tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi rozhrania, by príslušné transakcie a výnosy získané používateľmi z týchto transakcií nemali podliehať tejto dani. Výnosy plynúce z maloobchodných činností pozostávajúcich z predaja tovaru alebo služieb, ktoré sa objednávajú prostredníctvom webového sídla dodávateľa takéhoto tovaru alebo služieb, ak dodávateľ nekoná ako sprostredkovateľ, by takisto nemali podliehať dani z digitálnych služieb, pretože tvorba hodnoty pre

maloobchodníka spočíva v poskytnutých tovaroch alebo službách a digitálne rozhranie sa používa iba ako prostriedok komunikácie. To, či dodávateľ predáva tovar alebo služby online na vlastný účet alebo poskytuje sprostredkovateľské služby, by sa malo určiť s prihliadnutím na právnu a ekonomickú podstatu transakcie, ktorá vyplýva z dohôd medzi príslušnými stranami. Napríklad, o poskytovateľovi digitálneho rozhrania, na ktorom sa sprístupňuje tovar tretej strany, možno povedať, že poskytuje sprostredkovateľskú službu (inými slovami sprístupňuje viacstranné digitálne rozhranie), ak na seba neberie žiadne významné riziko týkajúce sa zásob, alebo ak cenu daného tovaru v skutočnosti stanovuje tretia strana.

- (14) Služby spočívajúce v poskytovaní digitálneho obsahu subjektom prostredníctvom digitálneho rozhrania by nemali podliehať tejto dani bez ohľadu na to, či je digitálny obsah vo vlastníctve tohto subjektu alebo či subjekt nadobudol práva na distribúciu daného obsahu. Aj keď sa povoľuje určitý druh interakcie medzi príjemcami takéhoto digitálneho obsahu, a preto by sa dodávateľ takýchto služieb mohol považovať za poskytovateľa viacstranného digitálneho rozhrania, je menej jasné, či používateľ hrá ústrednú úlohu pri vytváraní hodnoty pre spoločnosť dodávajúcu digitálny obsah. Z pohľadu tvorby hodnôt sa kladie dôraz skôr na samotný digitálny obsah, ktorý daný subjekt dodáva. Výnosy získané z takéhoto poskytovania by preto nemali podliehať tejto dani.
- (15) Digitálny obsah by sa mal vymedziť ako údaje dodávané v digitálnej forme (ako sú napríklad počítačové programy, aplikácie, hry, hudba, videá alebo texty), iné ako údaje, ktoré predstavuje samotné digitálne rozhranie, a to bez ohľadu na to, či sa získavajú prostredníctvom sťahovania alebo metódou streamovaním. Účelom je zachytiť rôzne formy, ktoré digitálny obsah môže nadobudnúť po získaní používateľom, čím sa nemení skutočnosť, že z pohľadu používateľa je jediným alebo hlavným účelom získanie digitálneho obsahu.
- (16) Služba opísaná v odôvodnení 14 by sa mala odlišiť od služby sprístupnenia viacstranného digitálneho rozhrania, prostredníctvom ktorého môžu používatelia uploadovať a zdieľať digitálny obsah s inými používateľmi, alebo od sprístupnenia rozhrania, ktoré uľahčuje poskytovanie príslušného digitálneho obsahu priamo medzi používateľmi. Posledné spomínané služby predstavujú službu sprostredkovania, a preto podliehajú dani z digitálnych služieb bez ohľadu na povahu príslušnej transakcie.
- (17) Zdaniteľné služby pozostávajúce z prenosu zhromaždených údajov o používateľoch by sa mali vzťahovať len na údaje, ktoré sa získali z činností používateľov na digitálnych rozhraniach, nie však na údaje, ktoré sa vygenerovali zo senzorov alebo inými prostriedkami a ktoré boli zhromaždené digitálne. Dôvodom je, že rozsah dane z digitálnych služieb by sa mal vzťahovať na služby, pri ktorých sa digitálne rozhranie využíva ako spôsob vytvárania vstupov používateľov, ktoré sa dajú speňažiť, a nie na služby, ktoré rozhrania používajú len na prenos dát generovaných iným spôsobom. Daň z digitálnych služieb by preto nemala byť daňou za zhromažďovanie údajov alebo za využívanie údajov zhromaždených týmto podnikom na interné účely, alebo za bezodplatné zverejňovanie údajov zhromaždených podnikmi pred inými stranami. Daň z digitálnych služieb by sa mala zamerať na tvorbu výnosov z prenosu informácií získaných z veľmi špecifickej aktivity (činností používateľov na digitálnych rozhraniach).

- (18) Služby upravené v bodoch 1 až 9 oddielu A prílohy I k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ⁸ a poskytované obchodnými miestami alebo systematickými internalizátormi, ktoré sú vymedzené v uvedenej smernici, alebo regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania by nemali podliehať dani z digitálnych služieb. Dani z digitálnych služieb by navyše nemali podliehať ani služby spočívajúce v zjednodušení poskytovania pôžičiek a služby poskytované regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania. Regulovaní poskytovatelia služby kolektívneho financovania sú poskytovatelia služieb, ktorí podliehajú akýmkoľvek budúcim pravidlám Únie prijatým podľa článku 114 Zmluvy o fungovaní Európskej únie na reguláciu služieb kolektívneho financovania.
- (19) Viacstranné digitálne rozhrania, ktoré používateľom umožňujú využívať služby vykonávania obchodu, investičné služby alebo služby investičného výskumu, ako napr. služby poskytované vyššie uvedenými subjektmi, často zahŕňajú interakciu používateľov. Používateľ však nehrá ústrednú úlohu v tvorbe hodnoty pre subjekt, ktorý je poskytovateľom digitálneho rozhrania. Namiesto toho hodnota spočíva v schopnosti takéhoto subjektu spojiť kupujúcich a predávajúcich finančných produktov za osobitných a jednoznačných podmienok, ktoré by inak nenastali (napríklad v porovnaní s transakciami uzavretými mimo takýchto rozhraní priamo medzi zmluvnými stranami). Služba, ktorá spočíva v tom, že subjekt sprístupní digitálne rozhranie, presahuje jednoduché umožnenie transakcií s finančnými nástrojmi medzi používateľmi takéhoto rozhrania. Regulované služby, ktoré sú vylúčené z rozsahu pôsobnosti tejto smernice, majú konkrétny cieľ poskytovať bezpečné prostredie pre finančné transakcie. Subjekt poskytujúci tieto služby preto určuje osobitné podmienky, za ktorých sa takéto finančné transakcie môžu vykonávať s cieľom zaručiť základné prvky, ako je kvalita vykonávania transakcií, úroveň transparentnosti na trhu a spravodlivé zaobchádzanie s investormi. Napokon takéto služby majú zásadný a zreteľný cieľ uľahčiť financovanie, investície alebo úspory.
- (20) Pokiaľ ide o platformy kolektívneho financovania (crowdfunding), investičné a úverové kolektívne financovanie by nemalo patriť do rozsahu tejto dane, pretože poskytovatelia týchto služieb zohrávajú rovnakú úlohu ako obchodné miesta a systematickí internalizátori, a teda ich činnosť nepredstavuje sprostredkovanie. Avšak služby poskytované platformami kolektívneho financovania, ktoré nie sú založené na investíciách a úveroch a predstavujú sprostredkovanie, ako napríklad kolektívne financovanie založené na donáciách a odmenách, alebo služby poskytované takýmito platformami spočívajúce v umiestňovaní reklamy by mali patriť do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.
- (21) Keďže prenos údajov obchodnými miestami, systematickými internalizátormi a regulovanými poskytovateľmi služieb kolektívneho financovania je obmedzený na poskytovanie (a je súčasťou poskytovania) uvedených finančných služieb regulovaných podľa práva Únie, poskytovanie služieb prenosu údajov týmito subjektmi by takisto nemali podliehať dani z digitálnych služieb.
- (22) Za zdaniteľné osoby na účely dane z digitálnych služieb by sa mali považovať iba niektoré subjekty bez ohľadu na to, či sú usadené v členskom štáte alebo v jurisdikcii mimo Únie. Subjekt by sa mal považovať za zdaniteľnú osobu len vtedy, ak spĺňa obidve nasledujúce podmienky: i) celková výška celosvetových výnosov, ktoré subjekt

⁸

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

vykázal za posledné ukončené účtovné obdobie, za ktoré je k dispozícii finančná závierka, presahuje 750 000 000 EUR a ii) celková suma zdaniteľných výnosov získaných subjektom v rámci Únie počas tohto účtovného obdobia presahuje 50 000 000 EUR.

- (23) Prostredníctvom prvého limitu (celkové ročné celosvetové výnosy) by sa malo uplatňovanie dane z digitálnych služieb obmedziť na spoločnosti určitého rozsahu, ktoré sú schopné poskytnúť najmä také digitálne služby, v ktorých hrá dôležitú úlohu príspevok používateľov a ktoré sa vo veľkej miere spoliehajú na rozsiahle siete používateľov, vysokú návštevnosť používateľov a využívanie silnej pozície na trhu. Takéto obchodné modely, ktoré na účel získania výnosov závisia od tvorby hodnoty používateľmi a ktoré sú životaschopné len vtedy, ak ich vykonávajú spoločnosti určitej veľkosti, sú zodpovedné za vyšší rozdiel medzi miestom zdanenia ziskov a miestom tvorby hodnoty. Príležitosť agresívneho daňového plánovania navyše využívajú väčšie spoločnosti. Preto sa rovnaký dolný limit navrhol v iných iniciatívach Únie⁹. Takáto limitná hodnota je určená aj na to, aby priniesla právnu istotu, pretože by spoločnostiam a daňovým orgánom uľahčila rozhodovanie o tom, či je subjekt povinný zaplatiť daň z digitálnych služieb, a znížila by náklady na takéto rozhodnutie. Na základe tejto limitnej hodnoty by mali byť vylúčené aj malé podniky a startupy, na ktoré by nová daň mohla mať neprimeraný účinok z hľadiska zaťaženia súvisiaceho s dodržiavaním predpisov.
- (24) Prostredníctvom druhej limitnej hodnoty (celkové ročné zdaniteľné výnosy v Únii) by sa uplatňovanie dane malo obmedziť na prípady, keď existuje značná digitálna stopa na úrovni Únie vo vzťahu k druhu výnosov, na ktoré sa vzťahuje daň z digitálnych služieb. Táto limitná hodnota by sa mala stanoviť na úrovni Únie, aby sa zohľadnili rozdiely vo veľkosti trhu, ktoré môžu v Únii existovať.
- (25) S cieľom dodržať existujúci právny rámec by mal každý subjekt, ktorý sa kvalifikoval ako zdaniteľná osoba so zdaniteľnými výnosmi, ktoré sa považujú za nadobudnuté v členskom štáte, podliehať dani z digitálnych služieb v tomto členskom štáte bez ohľadu na to, či je tento subjekt usadený v danom členskom štáte, inom členskom štáte alebo v jurisdikcii mimo Únie.
- (26) Treba stanoviť osobitné pravidlá pre subjekty patriace do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva. Výnosy získané subjektom z poskytovania iným subjektom patriacim do rovnakej skupiny na účely finančného účtovníctva by nemali podliehať novej dani. Na účely stanovenia, či sa subjekt nachádza nad uplatniteľnými limitnými hodnotami, a preto sa kvalifikuje ako zdaniteľná osoba, by sa limitné hodnoty mali vzťahovať na celkové výnosy konsolidovanej skupiny.
- (27) V záujme obmedzenia možných prípadov dvojitého zdanenia, kde tie isté výnosy podliehajú dani z príjmov právnických osôb a dani z digitálnych služieb, sa očakáva, že členské štáty na svojom území umožnia podnikom odpočítať zaplatenú daň z digitálnych služieb ako náklady z dane z príjmov právnických osôb bez ohľadu na to, či sú obidve dane zaplatené v tom istom členskom štáte alebo v inom členskom štáte.
- (28) Zdaniteľné výnosy subjektu by sa mali považovať za získané v členskom štáte v zdaňovacom období, ak sa používatelia zdaniteľných služieb poskytovaných týmto

⁹ Pozri článok 2 návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB) [COM(2016) 683 final].

subjektom nachádzajú v danom členskom štáte. Skutočnosť, či sa používateľ zdaniteľnej služby v zdaňovacom období nachádza v členskom štáte, by sa mala posudzovať na základe určitých špecifických pravidiel stanovených pre každú zdaniteľnú službu a na základe miesta, kde sa používalo zariadenie používateľa.

- (29) Ak sa používatelia danej zdaniteľnej služby nachádzajú v rôznych členských štátoch alebo v jurisdikciách mimo Únie, príslušné zdaniteľné výnosy získané z tejto služby by sa mali prideliť každému členskému štátu pomerným spôsobom na základe určitých špecifických kľúčov určenia príspevkov. Takéto kľúče by sa mali určiť na základe povahy každej zdaniteľnej služby a rozlišujúcich prvkov, ktoré vedú k výnosu na strane poskytovateľa danej služby.
- (30) V prípade zdaniteľnej služby spočívajúcej v umiestňovaní reklamy na digitálne rozhranie by sa na účely určenia podielu zdaniteľných výnosov, ktorý sa v danom zdaňovacom období pridelí členskému štátu, mal použiť počet zobrazení reklamy na zariadení používateľa v členskom štáte v zdaňovacom období.
- (31) Pokiaľ ide o sprístupňovanie viacstranných digitálnych rozhraní by sa na určenie podielu zdaniteľných výnosov pripísateľných členskému štátu malo rozlišovať medzi prípadmi, keď rozhranie uľahčuje príslušné transakcie priamo medzi používateľmi, a prípadmi, keď tomu tak nie je. V prípadoch uľahčovania príslušných transakcií by sa pridelenie zdaniteľných výnosov za dané zdaňovacie obdobie danému členskému štátu malo uskutočniť na základe počtu používateľov, ktorí v zdaňovacom období uzatvorili takúto transakciu počas používania zariadenia v danom členskom štáte. Dôvodom je, že ide o činnosť, ktorá zvyčajne vytvára výnosy pre podnik, ktorý sprístupňuje rozhranie. Práva zdaňovať výnosy podniku sprístupňujúceho rozhranie sa priradujú členským štátom, v ktorých sa nachádzajú používatelia uzatvárajúci príslušné transakcie, bez ohľadu na to, či sú používatelia predajcami alebo nákupcami príslušného tovaru či služieb. Je to tak preto, lebo obidva typy používateľov svojou účasťou vytvárajú hodnotu pre viacstranné digitálne rozhranie, vychádzajúc zo skutočnosti, že úlohou rozhrania je spojiť ponuku s dopytom. Ak však sprostredkovateľská služba nezahŕňa uľahčovanie príslušných transakcií, výnosy sa zvyčajne získavajú prostredníctvom pravidelných platieb po zaregistrovaní alebo po otvorení účtu na digitálnom rozhraní. Na účely pripisovania zdaniteľných výnosov v zdaňovacom období členskému štátu by sa malo prihliadať na počet užívateľov v danom zdaňovacom období, ktorí sú držiteľmi účtu otvoreného s použitím zariadenia v tomto členskom štáte, či už bol otvorený počas daného alebo skoršieho zdaňovacieho obdobia.
- (32) Pokiaľ ide o prenos údajov zozbieraných o používateľoch, pri pridelovaní zdaniteľných výnosov v zdaňovacom období členskému štátu by sa malo prihliadať na počet používateľov, ktorých údaje, vygenerované v tomto členskom štáte v dôsledku toho, použili svoje zariadenie, sa preniesli v danom zdaňovacom období.
- (33) Identifikácia miesta, kde sa používalo zariadenie používateľa, a teda miesta zdanenia, by mala byť možná na základe IP adresy zariadenia používateľa, alebo inými prostriedkom geolokalizácie, ak sú presnejšie. Pri mieste zdanenia by sa nemalo prihliadať na to, či používatelia finančne prispeli k tvorbe výnosov, ani na miesto, z ktorého sa vykonala platba za dodávky, na základe ktorej vznikla povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb, či na miesto, odkiaľ sa prostredníctvom viacstranného digitálneho rozhrania objednalo poskytovanie príslušných tovarov alebo služieb.

- (34) Každé spracovanie osobných údajov v súvislosti s daňou z digitálnych služieb by sa malo vykonať v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679¹⁰ vrátane tých údajov, ktoré môžu byť potrebné v súvislosti s IP adresami alebo s inými prostriedkami geolokalizácie. Osobitne by sa mala zohľadniť potreba zabezpečiť primerané technické a organizačné opatrenia na dodržiavanie pravidiel týkajúcich sa zákonnosti a bezpečnosti činností spracovania, poskytovania informácií a práv dotknutých osôb. Osobné údaje by sa podľa možnosti mali anonymizovať.
- (35) Zdaniteľné výnosy by sa mali rovnať celkovým hrubým výnosom získaným zdaniteľnou osobou bez dane z pridanej hodnoty a iných podobných daní. Zdaniteľné výnosy by sa mali považovať za získané zdaniteľnou osobou v čase, keď sa stanú splatnými bez ohľadu na to, či boli do daného času skutočne zaplatené. Daňová povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v členskom štáte sa určí na základe podielu zdaniteľných výnosov získaných zdaniteľnou osobou v zdaňovacom období, ktoré sa považujú za získané v tomto členskom štáte, a mala by sa vypočítať uplatnením sadzby dane z digitálnych služieb na uvedený podiel. Na úrovni Únie by mala existovať jedna sadzba dane z digitálnych služieb, aby sa predišlo narušeniam jednotného trhu. Sadzba dane z digitálnych služieb by sa mala stanoviť na úrovni 3 %, čím sa zabezpečí primeraná rovnováha medzi výnosmi získanými z tejto dane a zohľadnia sa rozdielne účinky dane na podniky s rozličnými ziskovými maržami.
- (36) Zdaniteľné osoby, ktoré poskytujú zdaniteľné služby, by mali byť povinné zaplatiť daň z digitálnych služieb a splniť súbor administratívnych povinností. Mal by sa vytvoriť mechanizmus zjednodušenia vo forme jednotného kontaktného miesta pre zdaniteľné osoby, ktorým vznikla povinnosťou zaplatiť daň z digitálnych služieb v jednom alebo vo viacerých členských štátoch tak, aby si mohli splniť všetky svoje záväzky týkajúce sa dane z digitálnych služieb naraz (identifikácia, predloženie daňového priznania k dani z digitálnych služieb, platba). Tieto povinnosti by sa mali plniť v jednom členskom štáte (členskom štáte identifikácie), ktorý by mal zhromažďovať informácie a platbu dane z digitálnych služieb v mene ostatných členských štátov, v ktorých je splatná daň z digitálnych služieb, a následne zasielať príslušné informácie a vyzbierané sumy dane z digitálnych služieb. Týmto mechanizmom nie je dotknutá povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť priamo každému členskému štátu, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná. Preto by každý členský štát, v ktorom sa má zaplatiť daň z digitálnych služieb, mal mať právo vymáhať platbu dane z digitálnych služieb priamo od zdaniteľnej osoby, ktorá ju mala zaplatiť, ako aj vykonávať daňové audity a kontrolné opatrenia zamerané na preskúmanie povinnosti osoby zaplatiť daň z digitálnych služieb. Takéto vykonávacie a kontrolné opatrenia by sa mali riadiť pravidlami a postupmi uplatniteľnými v každom členskom štáte, v ktorom je splatná daň z digitálnych služieb.
- (37) Členské štáty by mali mať možnosť stanoviť povinnosti týkajúce sa účtovníctva, vedenia záznamov alebo iných aspektov s cieľom zabezpečiť skutočné vyplatenie dane z digitálnych služieb, ako aj iné opatrenia na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a zneužívaniu.

¹⁰ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov) (Ú. v. EÚ L 119, 4.5.2016, s. 1).

- (38) S cieľom zabezpečiť jednotné podmienky vykonávania tejto smernice vo vzťahu k stanoveným administratívnym povinnostiam a vo vzťahu k výmene informácií medzi členskými štátmi, ktoré sú potrebné na fungovanie jednotného kontaktného miesta, by sa vykonávacie právomoci mali preniesť na Komisiu. Komisia by takisto mala mať možnosť navrhnúť spoločné pravidlá vo vzťahu k povinnostiam týkajúcim sa účtovníctva, vedenia záznamov alebo iným aspektom, ktoré stanovujú členské štáty. Uvedené právomoci by sa mali vykonávať v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č.182/2011¹¹.
- (39) Členské štáty by v prípade potreby mali využívať ustanovenia Únie v oblasti administratívnej spolupráce v daňových záležitostiach, ako sú smernice Rady 2011/16/EÚ¹² a 2010/24/EÚ¹³, alebo iné medzinárodne dostupné opatrenia, ako napríklad viacstranný Dohovor o vzájomnej administratívnej pomoci v daňových záležitostiach, článok 26 Modelovej zmluvy OECD o zdaňovaní a Vzorová dohoda OECD o výmene informácií o daňových záležitostiach.
- (40) V súlade so spoločným politickým vyhlásením členských štátov a Komisie k vysvetľujúcim dokumentom z 28. septembra 2011¹⁴ sa členské štáty zaviazali v odôvodnených prípadoch pripojiť k svojim oznámeniam transpozičných opatrení jeden alebo viacero dokumentov vysvetľujúcich vzťah medzi prvkami smernice a zodpovedajúcimi časťami vnútroštátnych transpozičných nástrojov. V súvislosti s touto smernicou sa zákonodarcovia domnievajú, že zasielanie takýchto dokumentov je odôvodnené.
- (41) Ciele tejto smernice sú zamerané na ochranu integrity jednotného trhu, zabezpečenie jeho riadneho fungovania a zabránenie narušeniu hospodárskej súťaže. Keďže uvedené ciele nemožno vzhľadom na ich charakter uspokojivo dosiahnuť na úrovni jednotlivých členských štátov, ale možno ich lepšie dosiahnuť na úrovni Únie, môže Únia prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa článku 5 Zmluvy o Európskej únii. V súlade so zásadou proporcionality podľa uvedeného článku táto smernica neprekračuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie týchto cieľov.

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

¹¹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č.182/2011 zo 16. februára 2011, ktorým sa ustanovujú pravidlá a všeobecné zásady mechanizmu, na základe ktorého členské štáty kontrolujú vykonávanie vykonávacích právomocí Komisie (Ú. v. EÚ L 55, 28.2.2011, s. 13).

¹² Smernica Rady 2011/16/EÚ z 15. februára 2011 o administratívnej spolupráci v oblasti daní a zrušení smernice 77/799/EHS (Ú. v. EÚ L 64, 11.3.2011, s. 1).

¹³ Smernica Rady 2010/24/EÚ zo 16. marca 2010 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok vyplývajúcich z daní, poplatkov a ďalších opatrení (Ú. v. EÚ L 84, 31.3.2010, s. 1).

¹⁴ Ú. v. EÚ C 369, 17.12.2011, s. 14.

Kapitola 1

PREDMET ÚPRAVY A VYMEDZENIE POJMOV

Článok 1

Predmet úpravy

Touto smernicou sa zriaďuje spoločný systém zdanenia digitálnych služieb („daň z digitálnych služieb“) formou dane z výnosov z poskytovania určitých digitálnych služieb.

Článok 2

Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. „subjekt“ je akákoľvek právnická osoba alebo právny subjekt, ktorý vykonáva svoju činnosť buď prostredníctvom spoločnosti, alebo štruktúry, ktorá je na daňové účely transparentná;
2. „konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva“ sú všetky subjekty, ktoré sú úplne zahrnuté do konsolidovanej účtovnej závierky zostavenej v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva alebo vnútroštátnym systémom finančného výkazníctva;
3. „digitálne rozhranie“ je akýkoľvek softvér vrátane webovej lokality alebo jej časti a aplikácií vrátane mobilných aplikácií, ktorý je prístupný pre používateľov;
4. „používateľ“ je akákoľvek fyzická osoba alebo podnik;
5. „digitálny obsah“ sú údaje poskytované v digitálnej podobe, napríklad počítačové programy, aplikácie, hudba, video, texty, hry a akýkoľvek iný softvér, iné ako údaje reprezentované digitálnym rozhraním;
6. „IP adresa“ je séria čísiel priradená sieťovým zariadeniam na uľahčenie ich komunikácie cez internet;
7. „zdaňovacie obdobie“ je kalendárny rok.

Článok 3

Zdaniteľné výnosy

1. Na účely tejto smernice sa za „zdaniteľné výnosy“ považujú výnosy vyplývajúce z toho, že subjekt poskytuje niektorú z týchto služieb:
 - a) umiestňovanie reklamy zacielenej na používateľov digitálneho rozhrania na dané digitálne rozhranie;
 - b) sprístupňovanie viacstranného digitálneho rozhrania používateľom, ktoré im umožňuje nájsť iných používateľov a komunikovať s nimi, čo môže uľahčiť aj poskytovanie príslušných dodávok tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi;
 - c) prenos zhromaždených údajov o používateľoch, ktoré sa získali z činností týchto používateľov na digitálnych rozhraniach.

2. Odkaz na výnosy uvedený v odseku 1 zahŕňa celkové hrubé výnosy bez dane z pridanej hodnoty a iných podobných daní.
3. Odsek 1 písm. a) sa uplatňuje bez ohľadu na to, či digitálne rozhranie je alebo nie je vo vlastníctve subjektu zodpovedného za umiestnenie reklamy na toto rozhranie. Ak subjekt nevlastní digitálne rozhranie, na ktoré umiestňuje reklamu, za poskytovateľa služby podľa písmena a) sa považuje tento subjekt, nie vlastník rozhrania.
4. Odsek 1 písm. b) nezahŕňa:
 - a) sprístupňovanie digitálneho rozhrania, ktorého jediným alebo hlavným účelom je, aby subjekt, ktorý rozhranie sprístupňuje, mohol používateľom poskytovať digitálny obsah, komunikačné služby alebo platobné služby;
 - b) poskytovanie služieb uvedených v bodoch 1 až 9 oddielu A prílohy I k smernici 2014/65/EÚ obchodným miestom alebo systematickým internalizátorom;
 - c) poskytovanie ktorejkoľvek zo služieb uvedených v bodoch 1 až 9 oddielu A prílohy I k smernici 2014/65/EÚ alebo služieb spočívajúcich v zjednodušení poskytovania úverov regulovaným poskytovateľom služieb kolektívneho financovania.
5. Odsek 1 písm. c) nezahŕňa prenos údajov zo strany obchodného miesta, systematického internalizátora alebo regulovaného poskytovateľa služieb kolektívneho financovania.
6. V odsekoch 4 a 5:
 - a) „obchodné miesto“ a „systematický internalizátor“ majú význam uvedený v bodoch 24 a 20 článku 4 ods. 1 smernice 2014/65/EÚ;
 - b) „regulovaný poskytovateľ služieb kolektívneho financovania“ je poskytovateľ služieb kolektívneho financovania, ktorý podlieha povoleniu a dohľadu podľa akéhokoľvek harmonizačného opatrenia prijatého podľa článku 114 Zmluvy o fungovaní Európskej únie na účel regulácie služieb kolektívneho financovania.
7. Výnosy vyplývajúce z poskytovania služby uvedenej v odseku 1 subjektom patriacim do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva inému subjektu v tej istej skupine sa na účely tejto smernice nepovažujú za zdaniteľné výnosy.
8. Ak subjekt patriaci do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva poskytuje službu podľa odseku 1 a výnosy vyplývajúce z poskytovania tejto služby získal iný subjekt zo skupiny, tieto výnosy sa na účely tejto smernice považujú za výnosy subjektu poskytujúceho službu.
9. Služby podľa odseku 1 sa v kapitolách 2 a 3 označujú ako „zdaniteľné služby“.

Článok 4 Zdaniteľná osoba

1. „Zdaniteľnou osobou“ v súvislosti so zdaňovacím obdobím je subjekt, ktorý spĺňa obidve tieto podmienky:
 - a) celková výška celosvetových zdaniteľných výnosov vykázaných subjektom za dané účtovné obdobie prekračuje 750 000 000 EUR;

- b) celková výška zdaniteľných výnosov získaných subjektom v rámci Únie počas príslušného účtovného obdobia prekračuje 50 000 000 EUR.
2. Ak subjekt vykazuje alebo získava výnosy v inej mene ako euro, výnosy sa na účel odseku 1 prepočítajú na eurá s použitím výmenného kurzu uverejneného v *Úradnom vestníku Európskej únie* v posledný deň príslušného účtovného obdobia, alebo s použitím výmenného kurzu za predchádzajúci deň, ak sa pre daný deň kurz nezverejní.
 3. Pojem „príslušné účtovné obdobie“ v odsekoch 1 a 2 je účtovné obdobie, na ktoré sa vzťahujú posledné dostupné finančné závierky vydané subjektom pred koncom príslušného zdaňovacieho obdobia.
 4. Pravidlo v článku 5 ods. 1 sa uplatňuje pri určovaní toho, či sú zdaniteľné výnosy podľa odseku 1 písm. b) získané v rámci Únie.
 5. Zdaniteľné výnosy sa na účely tejto smernice považujú za prijaté v čase splatnosti bez ohľadu na to, či boli príslušné sumy skutočne zaplatené.
 6. Ak subjekt uvedený v odseku 1 patrí do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva, tento odsek sa namiesto toho uplatní na celosvetovo vykázané výnosy a na zdaniteľné výnosy získané v rámci Únie skupinou ako celkom.

Kapitola 2

MIESTO ZDANENIA, DAŇOVÁ POVINNOSŤ A VÝPOČET DANE

Článok 5 Miesto zdanenia

1. Zdaniteľné výnosy získané subjektom v zdaňovacom období sa na účely tejto smernice považujú za získané v členskom štáte v danom zdaňovacom období, ak sa v tomto členskom štáte v danom zdaňovacom období nachádzajú používatelia zdaniteľnej služby.

Prvý pododsek sa uplatňuje bez ohľadu na to, či títo používatelia peňažne prispeli k tvorbe týchto výnosov.
2. Používateľ zdaniteľnej služby sa v zdaňovacom období v členskom štáte nachádza:
 - a) v prípade služby, na ktorú sa vzťahuje článok 3 ods. 1 písm. a) vtedy, ak sa predmetná reklama zobrazí na zariadení používateľa v čase, keď sa zariadenie používa v danom členskom štáte v danom zdaňovacom období s cieľom prístupu k digitálnemu rozhraniu;
 - b) v prípade služby, na ktorú sa vzťahuje článok 3 ods. 1 písm. b):
 - i) ak služba zahŕňa viacstranné digitálne rozhranie, ktoré uľahčuje poskytovanie príslušných dodávok tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi, používateľ používa zariadenie v danom členskom štáte v danom zdaňovacom období na prístup k digitálnemu rozhraniu a uzatvára príslušnú transakciu na tomto v tomto zdaňovacom období;
 - ii) ak služba zahŕňa viacstranné digitálne rozhranie takého druhu, na ktoré sa nevzťahuje bod i), používateľ má počas celého alebo časti daného zdaňovacieho obdobia konto, ktoré používateľovi umožňuje prístup k digitálnemu rozhraniu a toto konto bolo vytvorené pomocou zariadenia v tomto členskom štáte;
 - c) v prípade služby, na ktorú sa vzťahuje článok 3 ods. 1 písm. c), údaje vygenerované používateľom, ktorý v danom členskom štáte používal zariadenie na prístup k digitálnemu rozhraniu, či už počas tohto zdaňovacieho obdobia alebo predchádzajúceho, prenesené v tomto zdaňovacom období.
3. Pre každé zdaňovacie obdobie sa podiel celkových zdaniteľných výnosov subjektu, ktorý sa podľa odseku 1 považuje za získaný v členskom štáte, stanoví takto:
 - a) ak ide o zdaniteľné výnosy vyplývajúce z poskytovania služieb podľa článku 3 ods. 1 a) v pomere k počtu zobrazení reklamy na zariadení používateľa v danom zdaňovacom období;
 - b) pokiaľ ide o zdaniteľné výnosy vyplývajúce z poskytovania služieb, na ktoré sa vzťahuje článok 3 ods. 1 písm. b):
 - i) ak služba zahŕňa viacstranné digitálne rozhranie, ktoré uľahčuje poskytovanie príslušných dodávok tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi, v pomere k počtu užívateľov, ktorí v danom zdaňovacom období uzatvorili príslušné transakcie v rámci digitálneho rozhrania;

- ii) ak služba zahŕňa viacstranné digitálne rozhranie takého druhu, na ktoré sa nevzťahuje bod i), v pomere k počtu používateľov, ktorí mali počas celého alebo časti zdaňovacieho obdobia konto, ktoré im umožňovalo prístup k digitálnemu rozhraniu;
 - c) pokiaľ ide o zdaniteľné výnosy vyplývajúce z poskytovania služieb, na ktoré sa vzťahuje článok 3 ods. 1 písm. c), v pomere k počtu používateľov, ktorých údaje vygenerované v dôsledku toho, že použili zariadenie na prístup k digitálnemu rozhraniu, či už v tomto zdaňovacom období alebo v predchádzajúcom, sa preniesli v tomto zdaňovacom období.
4. Pri určovaní miesta zdanenia zdaniteľných výnosov podliehajúcich dani z digitálnych služieb sa neprihliada na tieto prvky:
- a) ak dôjde k príslušnému dodaniu tovaru alebo služieb priamo medzi používateľmi viacstranného digitálneho rozhrania uvedeného v článku 3 ods. 1 písm. b), miesto, kde sa táto príslušná dodávka uskutočňuje;
 - b) miesto, odkiaľ sa vykonáva každá platba za zdaniteľnú službu.
5. Na účely tohto článku sa členský štát, v ktorom sa používa zariadenie používateľa, určí odkazom na IP adresu zariadenia alebo sa určí akoukoľvek inou metódou geolokalizácie, ak je presnejšia.
6. Údaje, ktoré možno zbierať od používateľov na účely uplatňovania tejto smernice, sa obmedzia na údaje o členskom štáte, v ktorom sa nachádzajú užívatelia, bez toho, aby bola možná identifikácia týchto používateľov.

Článok 6 Daňová povinnosť

Daňová povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v členskom štáte sa určí na základe pomeru zdaniteľných výnosov získaných zdaniteľnou osobou v zdaňovacom období, ktoré sa v zmysle článku 5 považujú za získané v tomto členskom štáte. Daň z digitálnych služieb je v tomto členskom štáte splatná nasledujúci pracovný deň po skončení príslušného zdaňovacieho obdobia.

Článok 7 Výpočet dane

Daň z digitálnych služieb sa vypočíta pre členský štát za zdaňovacie obdobie uplatnením sadzby dane z digitálnych služieb na podiel zdaniteľných výnosov uvedený v článku 6.

Článok 8 Pomer

Sadzba dane z digitálnych služieb predstavuje 3 %.

Kapitola 3

POVINNOSTI

Článok 9

Osoba zodpovedná za platbu a plnenie záväzkov

1. Daň z digitálnych služieb platí zdaniteľná osoba poskytujúca zdaniteľné služby a táto osoba aj plní povinnosti uvedené v tejto kapitole.
2. Konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva môže v rámci svojej skupiny vymenovať jeden subjekt na účely platenia dane z digitálnych služieb a plnenia povinností uvedených v tejto kapitole v mene každej zdaniteľnej osoby v tejto skupine, ktorej vznikla povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb.

Článok 10

Identifikácia

1. Zdaniteľná osoba oznámi členskému štátu identifikácie, že má povinnosť zaplatiť daň v jednom alebo vo viacerých členských štátoch.
2. Oznámenie sa podáva elektronicky najneskôr do 10 pracovných dní od konca prvého zdaňovacieho obdobia, v ktorom zdaniteľnej osobe vznikne povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb podľa tejto smernice.
3. Členský štát identifikácie je:
 - a) členský štát, v ktorom zdaniteľnej osobe prvýkrát vznikne povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb;
 - b) ak je zdaniteľná osoba povinná zaplatiť daň z digitálnych služieb za dané zdaňovacie obdobie vo viac ako jednom členskom štáte, ten z členských štátov, ktorý si zvolí zdaniteľná osoba.
4. Oznámenie požadované podľa odseku 1 obsahuje minimálne tieto informácie týkajúce sa zdaniteľnej osoby:
 - a) meno;
 - b) obchodný názov, ak je odlišný od názvu;
 - c) poštovú adresu;
 - d) elektronickú adresu;
 - e) národné daňové identifikačné číslo, ak existuje;
 - f) meno kontaktnej osoby;
 - g) telefónne číslo;
 - h) členské štáty, v ktorých je zdaniteľná osoba povinná zaplatiť daň z digitálnych služieb;
 - i) číslo IBAN alebo OBAN.
5. Zdaniteľná osoba oznámi členskému štátu identifikácie akékoľvek zmeny v predloženom informácií uvedených v oznámení podľa odseku 4.

6. Ak je subjekt určený podľa článku 9 ods. 2, informácie poskytnuté týmto určeným subjektom podľa tohto článku vo vzťahu ku každej zdaniteľnej osobe v skupine zahŕňajú aj informácie o samotnom subjekte vo vzťahu k položkám uvedeným v bodoch a) až g) odseku 4.
7. Komisia môže prijať vykonávacie akty na určenie spoločného formátu oznámenia požadovaného podľa tohto článku. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom podľa článku 24 ods. 2.

Článok 11 *Identifikačné číslo*

1. Členský štát identifikácie prideli zdaniteľnej osobe individuálne identifikačné číslo na účely dane z digitálnych služieb a do 10 pracovných dní odo dňa prijatia oznámenia podľa článku 10 oznámi toto číslo zdaniteľnej osobe elektronickými prostriedkami.
2. Každé individuálne identifikačné číslo musí mať predponu podľa normy ISO č. 3166 Alfa 2, pomocou ktorého je možné identifikovať členský štát, ktorý toto identifikačné číslo vydal. Grécko a Spojené kráľovstvo však použijú predponu „EL“ a „UK“.
3. Členské štáty prijímú opatrenia potrebné s cieľom zabezpečiť, aby ich identifikačné systémy umožňovali identifikáciu zdaniteľných osôb, a budú viesť identifikačný register so všetkými jednotlivými identifikačnými číslami, ktoré prideli.

Článok 12 *Vymazanie z identifikačného registra*

1. Zdaniteľná osoba oznámi členskému štátu identifikácie elektronickými prostriedkami ktorúkoľvek z týchto okolností:
 - a) zdaniteľná osoba prestane získavať zdaniteľné výnosy, ktoré sa podľa tejto smernice považujú za výnosy získané v Únii;
 - b) zdaniteľná osoba sa prestáva považovať za zdaniteľnú osobu;
 - c) zdaniteľná osoba zanikne;
 - d) zdaniteľná osoba prestáva byť povinná platiť daň z digitálnych služieb v Únii z akéhokoľvek iného dôvodu.
2. Členský štát identifikácie vymaže zdaniteľnú osobu z identifikačného registra na konci obdobia 60 pracovných dní po uplynutí zdaňovacieho obdobia, počas ktorého zdaniteľná osoba oznámila informácie uvedené v odseku 1.
3. Článok 10 sa uplatní, ak zdaniteľná osoba po vymazaní z identifikačného registra opätovne nadobudne povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v Únii. Odkazy v článku 10 na prvé zdaňovacie obdobie, v ktorom zdaniteľnej osobe vznikne povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb, sa vykladajú zodpovedajúcim spôsobom.

Článok 13
Zmena členského štátu identifikácie

1. Ak si zdaniteľná osoba vybrala členský štát identifikácie podľa článku 10 ods. 3 písm. b), zdaniteľná osoba je touto voľbou viazaná počas prvého zdaniteľného obdobia, v ktorom jej vznikla povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb a na ktoré sa vzťahuje oznámenie podľa článku 10, a počas dvoch nasledujúcich zdaňovacích období.
2. Ak sa na zdaniteľnú osobu prestane vzťahovať povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb v členskom štáte identifikácie určenom podľa článku 10 ods. 3 písm. b), zdaniteľná osoba zmení svoj členský štát identifikácie v súlade s požiadavkami v článku 10.
3. Každú zmenu členského štátu identifikácie zdaniteľná osoba oznámi súčasnému členskému štátu identifikácie a zmena sa uplatní od zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom bola informácia oznámená. Existujúci členský štát identifikácie vymaže zdaniteľnú osobu z identifikačného registra v súlade s článkom 12 ods. 2.
4. Táto zdaniteľná osoba zašle novému členskému štátu identifikácie oznámenie v súlade s článkom 10, pričom odkazy v tomto článku na prvé zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikne povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb, sa vzťahuje na zdaňovacie obdobie, od ktorého sa uplatní zmena.

Článok 14
Daňové priznanie pre daň z digitálnych služieb

Zdaniteľná osoba predloží členskému štátu identifikácie daňové priznanie pre daň z digitálnych služieb za každé zdaňovacie obdobie. Priznanie sa predkladá elektronicky do 30 pracovných dní od skončenia zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa priznanie vzťahuje.

Článok 15
Informácie v daňovom priznaní pre daň z digitálnych služieb

1. V daňovom priznaní pre daň z digitálnych služieb sa uvedú tieto informácie:
 - a) individuálne identifikačné číslo podľa článku 11;
 - b) pre každý členský štát, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná za príslušné zdaňovacie obdobie, celková suma zdaniteľných výnosov, ktoré sa považujú za získané zdaniteľnou osobou v danom členskom štáte v danom zdaňovacom období spolu so sumou dane z digitálnych služieb splatnou v danom členskom štáte za dané zdaňovacie obdobie;
 - c) celková daň z digitálnych služieb splatná zdaniteľnou osobou vo všetkých členských štátoch za príslušné zdaňovacie obdobie.
2. V daňovom priznaní k dani z digitálnych služieb sa v súvislosti so zdaniteľným obdobím uvádza aj celková suma celosvetových výnosov a celková suma zdaniteľných výnosov v Únii, ktoré sú uplatniteľné na účely článku 4 ods. 1.
3. Členský štát identifikácie môže vyžadovať, aby sa platba uskutočnila v jeho národnej mene.

4. Po prijatí daňového priznania k dani z digitálnych služieb členský štát identifikácie bezodkladne prideli číslo priznania k dani z digitálnych služieb.
5. Členské štáty prijímú opatrenia potrebné na zabezpečenie toho, aby ich identifikačné systémy umožňovali identifikáciu daňových priznaní k dani z digitálnych služieb, a budú viesť identifikačný register daňových priznaní k dani z digitálnych služieb so všetkými jednotlivými identifikačnými číslami daňových priznaní k dani z digitálnych služieb, ktoré prideli.
6. Komisia môže prijať vykonávacie akty na určenie spoločného formátu daňového priznania k dani z digitálnych služieb a čísla daňového priznania k dani z digitálnych služieb. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom podľa článku 24 ods. 2.

Článok 16 *Platobné podmienky*

1. Celková splatná daň z digitálnych služieb, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť vo všetkých členských štátoch za zdaňovacie obdobie, sa zaplatí v členskom štáte identifikácie.
2. Celková splatná daň z digitálnych služieb sa členskému štátu identifikácie zaplatí najneskôr do 30 pracovných dní od skončenia príslušného zdaňovacieho obdobia a pri vykonaní platby zdaňovacia osoba uvedie odkaz na príslušné číslo daňového priznania k dani z digitálnych služieb.
3. Ak zdaniteľná osoba vykoná platbu bez odkazu na príslušné číslo daňového priznania k dani z digitálnych služieb alebo ak referenčné číslo nezodpovedá žiadnemu nezaplatenému daňovému priznaniu k dani z digitálnych služieb, členský štát identifikácie môže podniknúť kroky na objasnenie problému. Ak sa problém nevyrieši, platba sa vráti zdaniteľnej osobe a nepovažuje sa za platbu vykonanú na účely odsekov 1 a 2.
4. Platba sa uskutoční na bankový účet určený členským štátom identifikácie.
5. Členský štát identifikácie môže vyžadovať, aby sa platba uskutočnila v jeho národnej mene.
6. Členský štát identifikácie, ktorý prijme platbu prevyšujúcu celkovú čiastku splatnej dane z digitálnych služieb uvedenú v príslušnom daňovom priznaní k dani z digitálnych služieb, vráti preplatok priamo príslušnej zdaniteľnej osobe.
7. Ak členský štát identifikácie prijal platbu na základe daňového priznania k dani z digitálnych služieb, o ktorom sa následne zistí, že je nesprávne a zmenené podľa článku 17, a tento členský štát už predmetnú sumu rozdelil medzi jednotlivé členské štáty, v ktorých vznikla daňová povinnosť, tieto členské štáty vrátia svoje príslušné časti každého preplatku priamo zdaniteľnej osobe.

Článok 17 *Zmeny daňového priznania pre daň z digitálnych služieb*

1. Zmeny údajov obsiahnutých v daňovom priznaní pre daň z digitálnych služieb sa vykonávajú iba prostredníctvom zmien tohto priznania, nie úpravami následného daňového priznania.

2. Opravy uvedené v odseku 1 sa predložia elektronicky členskému štátu identifikácie v lehote do troch rokov od uplynutia lehoty na podanie pôvodného daňového priznania. Zmeny po uplynutí takejto lehoty sa riadia pravidlami a postupmi uplatniteľnými v každom členskom štáte, v ktorom je splatná daň z digitálnych služieb.
3. Akákoľvek dodatočná platba dane z digitálnych služieb, ktorá vyplynie zo zmien v odseku 1, sa uhradí členskému štátu identifikácie v súlade s článkom 16 a odkazy na „celkovú splatnú daň z digitálnych služieb“ sa primerane tomu interpretujú. Každá náhrada zdaniteľnej osoby z dane z digitálnych služieb, ktorá vyplynula zo zmien podľa odseku 1, sa uskutoční v súlade s článkom 16 ods. 7.

Článok 18

Účtovníctvo, vedenie záznamov, boj proti podvodom, vymáhanie a kontrolné opatrenia

1. Členské štáty stanovujú povinnosti týkajúce sa účtovníctva, vedenia záznamov a iné povinnosti s cieľom zabezpečiť, aby sa daň z digitálnych služieb splatná daňovým orgánom skutočne vyplatila. Takéto pravidlá v členskom štáte sa vzťahujú na akýkoľvek subjekt, ktorý má povinnosť zaplatiť daň z digitálnych služieb bez ohľadu na členský štát identifikácie tejto zdaniteľnej osoby.
2. Komisia môže prijať vykonávacie akty na určenie opatrení, ktoré sa majú prijať podľa ods. 1. Uvedené vykonávacie akty sa prijímajú v súlade s postupom podľa článku 24 ods. 2.
3. Členské štáty môžu prijať aj opatrenia na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a zneužívaniu vo vzťahu k dani z digitálnych služieb.
4. Členský štát identifikácie určený podľa článku 10 koná v mene ostatných členských štátov, v ktorých je daň z digitálnych služieb splatná na účely plnenia povinností v tejto kapitole, zdaniteľná osoba však daň z digitálnych služieb dlží priamo každému členskému štátu, v ktorom je táto daň splatná. Každý členský štát, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná, je preto oprávnený na vymáhanie platby dane z digitálnych služieb priamo od príslušnej zdaniteľnej osoby. V tomto rozsahu sa uplatňujú pravidlá a postupy každého takéhoto členského štátu vrátane pravidiel a postupov týkajúcich sa sankcií, úrokov a iných poplatkov za oneskorenú platbu alebo nezaplatenie dane z digitálnych služieb a pravidiel a postupov týkajúcich sa vymáhania dlhov.
5. Daňové audity a kontrolné opatrenia členských štátov zamerané na preskúmanie všetkých informácií a činností relevantných pre výpočet dane z digitálnych služieb, ktorú má zdaniteľná osoba v danom členskom štáte zaplatiť, sa riadia pravidlami a postupmi platnými v tomto členskom štáte.

Článok 19

Menovanie príslušných orgánov

Každý členský štát vymenuje príslušný orgán, ktorý bude v tomto členskom štáte zodpovedný za riadenie všetkých aspektov týkajúcich sa povinností stanovených v tejto kapitole a v kapitole 4, a Komisii oznámi názov a elektronickú adresu tohto orgánu. Názvy a elektronické adresy príslušných orgánov Komisia uverejní v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

Kapitola 4

ADMINISTRATÍVNA SPOLUPRÁCA

Článok 20

Výmena informácií o identifikácii

1. Členský štát identifikácie zašle všetky prijaté oznámenia podľa článku 10 príslušnému orgánu každého členského štátu, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná. Oznámenie sa odošle do 10 pracovných dní odo dňa doručenia oznámenia.
2. Členský štát identifikácie takisto každý takýto členský štát informuje o individuálnom identifikačnom čísle pridelenom príslušnej zdaniteľnej osobe podľa článku 11.
3. Členský štát identifikácie takisto informuje každý členský štát, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná, o akomkoľvek vymazaní z identifikačného registra vykonanom podľa článku 12, a to do 10 pracovných dní odo dňa, kedy sa vymazanie vykonalo.

Článok 21

Výmena informácií o daňovom priznaní pre daň z digitálnych služieb

1. Členský štát identifikácie zašle všetky daňové priznania pre daň z digitálnych služieb a akékoľvek zmeny daňových priznaní pre daň z digitálnych služieb, ktoré mu boli predložené podľa článku 14 alebo 17, príslušnému orgánu každého členského štátu, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná. Daňové priznania a zmeny sa odošlú do 10 pracovných dní odo dňa ich doručenia.
2. Ak je daňové priznanie pre daň z digitálnych služieb v inej mene ako euro, členský štát identifikácie prepočíta príslušné sumy na eurá s použitím výmenného kurzu uverejneného v *Úradnom vestníku Európskej únie* v posledný deň príslušného zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa vzťahuje daňové priznanie, alebo s použitím výmenného kurzu za predchádzajúci deň, ak sa pre daný deň kurz nezverejní, a túto informáciu zašle príslušným členským štátom spolu s daňovým priznaním alebo jeho zmenou podľa ods. 1.
3. Členský štát identifikácie zašle príslušným orgánom každého členského štátu, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná, akékoľvek ďalšie informácie potrebné na spojenie každej platby s príslušným daňovým priznaním pre daň z digitálnych služieb.

Článok 22

Výmena informácií o platbách

1. Členský štát identifikácie zabezpečí, aby sa suma zodpovedajúca dani z digitálnych služieb splatnej v inom členskom štáte ako v členskom štáte identifikácie, ktorú zdaniteľná osoba zaplatila podľa článku 16, previedla na príslušný orgán tohto iného členského štátu. Prevod sa uskutoční do 10 pracovných dní odo dňa prijatia platby.
2. Suma uvedená v odseku 1 sa prevedie v eurách na bankový účet určený týmto iným členským štátom.

3. Členské štáty oznámia príslušným orgánom ostatných členských štátov číslo bankového účtu, ktorý sa má použiť na účely ods. 2.
4. Akákoľvek suma prijatá členským štátom identifikácie v inej mene ako euro sa prepočíta na eurá s použitím výmenného kurzu uverejneného v *Úradnom vestníku Európskej únie* v posledný deň príslušného zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa vzťahuje daňové priznanie, alebo s použitím výmenného kurzu za predchádzajúci deň, ak sa pre daný deň kurz nezverejní.
5. Ak zdaniteľná osoba zaplatí iba časť z celkovej splatnej dane z digitálnych služieb, členský štát identifikácie zabezpečí, aby sa táto časť previedla príslušným orgánom členských štátov, v ktorých je daň z digitálnych služieb splatná, v pomere k dani splatnej v každom členskom štáte. Členský štát identifikácie o tejto skutočnosti informuje príslušné orgány členských štátov, v ktorých je daň z digitálnych služieb splatná.
6. Ak členský štát, v ktorom je daň z digitálnych služieb splatná, vráti akýkoľvek preplatok priamo zdaniteľnej osobe podľa článku 16 ods. 7, tento členský štát informuje členský štát identifikácie o výške uvedenej náhrady.

Článok 23 *Spôsob výmeny informácií*

1. Informácie a dokumentácia, ktoré sa majú zaslať podľa tejto kapitoly, sa zasielajú elektronicky.
2. Komisia môže prijať vykonávacie akty na určenie technických podrobností vo vzťahu k tomu, akým spôsobom sa majú takéto informácie a dokumentácia zasielať. Uvedené vykonávacie akty sa prijímú v súlade s postupom podľa článku 24 ods. 2.

Kapitola 5

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 24 Postup výboru

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

Článok 25 Transpozícia

1. Členské štáty najneskôr [31. decembra 2019] prijímú a uverejnia zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Bezodkladne o tom informujú Komisiu.
Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2020.
Členské štáty uvedú priamo v prijatých opatreniach alebo pri ich úradnom uverejnení odkaz na túto smernicu.
2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 26 Nadobudnutie účinnosti

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

Článok 27 Adresáti

Táto smernica je určená členským štátom.

V Bruseli

*Za Radu
predseda*