



EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 28.1.2016
COM(2016) 26 final

2016/0011 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY,

**kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které
přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu**

[...]

OBSAH

DŮVODOVÁ ZPRÁVA	3
1. SOUVISLOSTI NÁVRHU	3
• Důvody a cíle návrhu	3
• Soulad s platnými předpisy v dané oblasti politiky	3
2. PRÁVNÍ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA	4
• Právní základ	4
• Subsidiarita (v případě nevýlučné pravomoci)	4
• Proporcionalita	5
• Volba nástroje	5
3. VÝSLEDKY HODNOCENÍ EX-POST, KONZULTACÍ SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI A POSOUZENÍ DOPADŮ	5
• Konzultace se zúčastněnými stranami	5
• Posouzení dopadů	6
4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY	6
5. OSTATNÍ PRVKY	6
• Podrobné vysvětlení zvláštních ustanovení návrhu	6
SMĚRNICE RADY, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu	10
KAPITOLA I VŠEOBECNÁ USTANOVENÍ	14
KAPITOLA II OPATŘENÍ PROTI VYHÝBÁNÍ SE DAŇOVÝM POVINNOSTEM	16
KAPITOLA III ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	22
LEGISLATIVNÍ FINANČNÍ VÝKAZ	23
1. RÁMEC NÁVRHU/PODNĚTU	23
2. SPRÁVNÍ OPATŘENÍ	23
3. ODHADOVANÝ FINANČNÍ DOPAD NÁVRHU/PODNĚTU	23
1. RÁMEC NÁVRHU/PODNĚTU	24
2. SPRÁVNÍ OPATŘENÍ	27
3. ODHADOVANÝ FINANČNÍ DOPAD NÁVRHU/PODNĚTU	28

DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. SOUVISLOSTI NÁVRHU

• Důvody a cíle návrhu

V závěrech Evropské rady ze dne 18. prosince 2014 se uvádí, že „na celosvětové úrovni i na úrovni EU je naléhavě nutné pokročit v úsilí v boji proti vyhýbání se daňovým povinnostem a agresivnímu daňovému plánování“. Komise od prosince 2014 urychleně provádí první kroky k vytvoření přístupu na úrovni EU. Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) mezitím dokončila svou práci na definování celosvětových pravidel a norem pro tyto účely.

Tato směrnice, často označovaná jako směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem, stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu. Je jednou z hlavních součástí balíčku Komise proti vyhýbání se daňovým povinnostem, který se zabývá řadou důležitých nových událostí a politickými prioritami v oblasti zdanění příjmů právnických osob, které vyžadují rychlou reakci na úrovni EU. Reaguje zejména na dokončení projektu proti erozi základu daně a přesouvání zisku, realizovaného skupinou G20 a organizací OECD, jakož i na požadavky Evropského parlamentu, několika členských států, podniků a občanské společnosti i některých mezinárodních partnerů, kteří všichni žádají silnější a soudržnější přístup EU proti zneužívání daně z příjmů právnických osob.

Režimy, na něž se tato směrnice zaměřuje, představují situace, kdy daňoví poplatníci jednají v rozporu se skutečným účelem právních předpisů a využívají rozdílů mezi vnitrostátními daňovými systémy, aby snížili svou daňovou povinnost. Daňoví poplatníci mohou mít prospěch z nízkých daňových sazeb nebo dosáhnout toho, že jejich příjmy nebudou vůbec zdaněny, díky tomu, že si zajistí jejich odpočitatelnost v jedné jurisdikci, přičemž nebudou zahrnuty do základu daně ani v jiném státě. Výsledek takových situací deformuje podnikatelská rozhodnutí na vnitřním trhu, a pokud nejsou účinně řešeny, mohou vytvořit prostředí nekalé daňové soutěže. S cílem bojovat proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu, tato směrnice stanoví pravidla proti vyhýbání se daňovým povinnostem v šesti konkrétních oblastech: odpočitatelnost úroků, zdanění při odchodu, případy, kdy se osvobození neuplatní, obecné pravidlo proti zneužívání, pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností a rámec pro řešení hybridních uspořádání využívajících nesouladu mezi daňovými systémy.

• Soulad s platnými předpisy v dané oblasti politiky

Tato směrnice navazuje na akční plán pro spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob, který Komise předložila dne 17. června 2015. Stanoví právně závazná pravidla umožňující členským státům účinně bojovat proti vyhýbání se daňovým povinnostem právnických osob způsobem, který zachovává jejich kolektivní konkurenceschopnost a respektuje jednotný trh, svobody stanovené Smlouvou, Listinu základních práv EU a právní předpisy EU obecně. V této souvislosti vychází ze dvou hlavních oblastí činnosti na úrovni EU a na mezinárodní úrovni.

Za prvé v rámci projektu OECD týkajícího se eroze základu daně a přesouvání zisku (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS) se většina členských států zavázala provést opatření obsažená v závěrečných zprávách BEPS, které byly zveřejněny dne 5. října 2015 a v listopadu 2015 je schválili vedoucí představitelé skupiny G20. Avšak jednostranné a různorodé provádění projektu BEPS každým členským státem by v důsledku vzniku střetů vnitrostátních

politik, narušení trhu a daňových překážek pro podniky v EU mohlo roztržít jednotný trh. Mohly by tím také vzniknout nové mezery a nesoulad v předpisech, které by mohly být zneužity společnostmi, které se chtějí vyhnout zdanění, a úsilí členských států o zamezení takových praktik by tak bylo znehodnoceno. Pro správné fungování jednotného trhu má proto zásadní význam, aby členské státy – přinejmenším – jednotně a koordinovaně provedly opatření projektu BEPS organizace OECD do svých vnitrostátních systémů.

Za druhé Komise v akčním plánu z června 2015 oznámila, že znovu předloží svůj návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob, jenž představuje komplexní řešení pro spravedlivější a efektivnější zdanění. Rovněž vyzvala členské státy, aby během přípravy uvedeného návrhu pokračovaly v práci na některých mezinárodních aspektech společného základu, které souvisejí s projektem BEPS organizace OECD. Tato směrnice zohledňuje výsledek jednání členských států o těchto otázkách v Radě.

Tato směrnice usiluje o dosažení rovnováhy mezi potřebou určité míry jednotnosti při provádění projektu BEPS v celé EU a potřebou členských států zohlednit v rámci těchto nových pravidel zvláštnosti svých daňových systémů. Její znění proto stanoví pravidla založená na zásadách a podrobnosti jejich provádění ponechává na členských státech s tím, že jsou lépe schopny utvářet konkrétní prvky těchto pravidel způsobem, který nejlépe odpovídá jejich systémům daně z příjmů právnických osob. Směrnice by tak měla vytvořit rovné podmínky minimální ochrany pro systémy daně z příjmů právnických osob všech členských států.

Směrnice je ve velké míře inkluzivní a jejím cílem je zachytit všechny daňové poplatníky, kteří v určitém členském státě podléhají dani z příjmu právnických osob. Její oblast působnosti zahrnuje rovněž stále provozovny daňových poplatníků z řad právnických osob, na něž se tato směrnice nevztahuje, které se nacházejí na území Unie.

2. PRÁVNÍ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

• Právní základ

Právní předpisy o přímém zdanění spadají do působnosti článku 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU). Toto ustanovení stanoví, že právní opatření týkající se sbližování předpisů podle uvedeného článku mají právní formu směrnice.

• Subsidiarita (v případě nevýlučné pravomoci)

Tento návrh je v souladu se zásadou subsidiarity. Povaha této otázky vyžaduje společnou iniciativu v rámci celého vnitřního trhu.

Účelem pravidel této směrnice je bojovat s přeshraničními praktikami vyhýbání se daňovým povinnostem a stanovit společný rámec pro koordinované provádění projektu BEPS do vnitrostátních právních předpisů členských států. Těchto cílů nelze uspokojivě dosáhnout prostřednictvím opatření přijímaných každým členským státem samostatně. Takový přístup by ve skutečnosti pouze opakoval a možná i zhoršil stávající roztržité vnitřního trhu a udržoval by současnou neefektivitu a narušení vyplývající ze směsi různorodých individuálních opatření. Mají-li se přijmout řešení, která fungují pro celý vnitřní trh (např. odstranění nesouladu v důsledku rozdílů mezi vnitrostátními daňovými systémy) a zvyšují jeho (vnitřní a vnější) odolnost proti agresivnímu daňovému plánování, představují vhodnou cestu vpřed koordinované iniciativy na úrovni EU.

Iniciativa na úrovni EU by navíc měla přidanou hodnotu v porovnání s tím, čeho může dosáhnout množství vnitrostátních prováděcích metod. Vzhledem k tomu, že navrhovaná pravidla proti zneužívání mají přeshraniční rozměr, je nezbytné, aby jakékoli případné návrhy zachovávaly rovnováhu mezi odlišnými zájmy v rámci vnitřního trhu a vycházely z úplného obrazu skutečnosti v zájmu identifikace společných cílů a řešení. Toho lze dosáhnout pouze tehdy, jsou-li právní předpisy koncipovány na centrální úrovni. Kromě toho pokud budou opatření provádějící projekt BEPS implementována v souladu s *acquis*, mohou mít daňoví poplatníci právní jistotu, že dodržují právní předpisy EU.

Takový přístup je proto v souladu se zásadou subsidiarity podle článku 5 Smlouvy o Evropské unii.

- **Proporcionalita**

Předpokládaná opatření nejdou nad rámec zajišťující minimální nezbytnou úroveň ochrany pro vnitřní trh. Směrnice tudíž nestanoví úplnou harmonizaci, ale pouze minimální ochranu pro systémy daně z příjmů právnických osob jednotlivých členských států. Zajišťuje tak nezbytnou míru koordinace v rámci Unie za účelem realizace jejích cílů. Vzhledem k výše uvedenému návrh nepřekračuje rámec toho, co je nezbytné pro dosažení jeho cílů, a je tedy v souladu se zásadou proporcionality.

- **Volba nástroje**

Jedná se o návrh směrnice, která je jediným dostupným nástrojem podle právního základu, jímž je článek 115 SFEU.

3. VÝSLEDKY HODNOCENÍ EX-POST, KONZULTACÍ SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI A POSOUZENÍ DOPADŮ

- **Konzultace se zúčastněnými stranami**

O tématech, jimiž se zabývá tato směrnice, již řadu let probíhají diskuse se zúčastněnými stranami v souvislosti s navrhovanou směrnicí o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob. Zástupci členských států se pravidelně vyjadřují v rámci technické pracovní skupiny pro daňové otázky v Radě. Od března 2011, kdy sbor komisařů návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob schválil, se tato pracovní skupina během každého předsednictví několikrát sešla, aby podrobně projednala technické i politické otázky. Útvary Komise navíc komunikovaly se všemi hlavními zúčastněnými stranami z podnikatelské sféry a vyslechly jejich názory na různá témata návrhu. Mnohá – především technická – témata směrnice byla také diskutována na akademických konferencích, jichž se útvary Komise účastnily.

Většina členských států je také členem OECD a účastnila se v období let 2013–2015 dlouhých a podrobných diskusí o opatřeních pro boj proti BEPS, včetně debaty o technických záležitostech. OECD uspořádala ke každému opatření proti BEPS rozsáhlou veřejnou konzultaci. Komise dále některá témata BEPS (např. právní předpisy týkající se ovládaných zahraničních společností) projednala interně a také s odborníky OECD, zejména v případech, kdy měla pochybnosti o slučitelnosti některých idejí nebo navrhovaných řešení s právem EU.

V druhé polovině roku 2014 přišlo italské předsednictví Rady s myšlenkou plánu EU pro projekt BEPS. Rada projednala návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob, přičemž se konkrétně zaměřila na jeho mezinárodní prvky a prvky související s BEPS. V této souvislosti předsednictví usilovalo o soulad s paralelními

iniciativami OECD a současné dodržení práva EU. Tento přístup byl potvrzen Pracovní skupinou na vysoké úrovni pro daňové otázky a převzala jej i následující předsednictví. Jednání o plánu EU pro projekt BEPS pokračovala i v roce 2015. Cílem bylo přispět k diskusi v rámci OECD a vytvořit podmínky pro bezproblémové provádění budoucích doporučení OECD při současném zohlednění specifických podmínek v EU.

Prvky tohoto návrhu směrnice byly dne 30. listopadu 2015 na zasedání platformy pro řádnou správu daní v obecné podobě předloženy a projednány s delegacemi členských států, podniky a zástupci nevládních organizací.

- **Posouzení dopadů**

Poté, co OECD na začátku roku 2013 vydala svou zprávu *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (Řešení problému eroze základu daně a přesouvání zisku) a vedoucí představitelé skupiny G20 v září 2013 schválili akční plán pro BEPS, zahájila OECD dvouleté období intenzivní práce, která vedla v listopadu 2015 k vydání 13 zpráv. Tyto zprávy obsahují nové nebo posílené mezinárodní normy, jakož i konkrétní opatření, která mají státům pomoci proti BEPS bojovat. Členové OECD/G20 tento komplexní balíček přijímají a zavazují se k jeho konzistentnímu provádění.

Mnohé členské státy se jakožto členové OECD zavázaly urychleně transponovat výstupy projektu BEPS do svých vnitrostátních právních předpisů. Vzhledem k této skutečnosti má zásadní význam dosáhnout rychle dohody o pravidlech pro koordinaci provádění závěrů projektu BEPS v EU. S ohledem na vysoké riziko fragmentace vnitřního trhu, k níž by mohlo dojít v důsledku nekoordinovaných jednostranných opatření členských států, Komise v tomto návrhu předkládá minimální společná řešení pro provádění. Komise vynaložila maximální úsilí, aby současně reagovala jednak na urgentní potřebu jednat, jednak na naléhavou potřebu zamezit tomu, aby bylo fungování vnitřního trhu narušeno buď jednostrannými opatřeními přijatými členskými státy (ať se jedná o členy OECD, či nikoli), nebo tím, že jiné členské státy neprovedou žádná opatření. Rovněž byla zvažována možnost navrhnout nástroje „soft law“, byla však zamítnuta jako nevhodná pro zajištění koordinovaného přístupu.

S cílem poskytnout aktuální analýzu a důkazy byl vypracován samostatný pracovní dokument útvarů Komise (SWD) připojený k návrhu směrnice, obsahující široký přehled existujících akademických prací a ekonomických důkazů v oblasti eroze základu daně a přesouvání zisku. Dokument vychází z nedávných studií provedených mimo jiné organizací OECD, Evropskou komisí a Evropským parlamentem. SWD popisuje hnací faktory a nejčastější identifikované mechanismy, které jsou podle zpráv OECD spojeny s agresivním daňovým plánováním. Shrnuje závěry hloubkového přezkumu klíčových mechanismů pro agresivní daňové plánování na základě analýzy podle členských států, provedeného jménem Komise v roce 2015. SWD popisuje, jak tato směrnice doplňuje další iniciativy, jejichž cílem je implementovat v EU výstupy zpráv OECD na téma BEPS a přispět k dosažení společné minimální úrovně ochrany proti vyhýbání se daňovým povinnostem.

S ohledem na uvedené skutečnosti nebylo pro tento návrh provedeno posouzení dopadů, a to z těchto důvodů: existuje silná vazba na práci OECD na téma BEPS, SWD obsahuje velmi mnoho důkazů a analýz, zúčastněné strany byly již dříve široce zapojeny do konzultací ohledně technických prvků navrhovaných pravidel a především existuje naléhavá aktuální poptávka po koordinované činnosti v EU v této záležitosti, jež představuje mezinárodní politickou prioritu.

4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY

Tento návrh směrnice nemá žádné důsledky pro rozpočet EU.

5. OSTATNÍ PRVKY

• Podrobné vysvětlení zvláštních ustanovení návrhu

Směrnice je ve velké míře inkluzivní a jejím cílem je zachytit všechny daňové poplatníky, kteří v určitém členském státě podléhají dani z příjmu právnických osob. Její oblast působnosti zahrnuje rovněž stále provozovny daňových poplatníků z řad právnických osob, na něž se tato směrnice nevztahuje, které se nacházejí na území Unie.

Režimy, na něž se tato směrnice zaměřuje, představují situace, kdy daňoví poplatníci jednají v rozporu se skutečným účelem právních předpisů a využívají rozdílů mezi vnitrostátními daňovými systémy, aby snížili svou daňovou povinnost. Daňoví poplatníci mohou mít prospěch z nízkých daňových sazeb nebo dosáhnout toho, že jejich příjmy nebudou vůbec zdaněny, díky tomu, že si zajistí jejich odpočitatelnost v jedné jurisdikci, přičemž nebudou zahrnuty do základu daně ani v jiném státě. Výsledek takových situací deformuje podnikatelská rozhodnutí na vnitřním trhu, a pokud nejsou účinně řešeny, mohou vytvořit prostředí nekalé daňové soutěže. S cílem bojovat proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu, tato směrnice stanoví pravidla proti vyhýbání se daňovým povinnostem v šesti konkrétních oblastech: odpočitatelnost úroků, zdanění při odchodu, případy, kdy se osvobození neuplatní, obecné pravidlo proti zneužívání, pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností a rámec pro řešení hybridních uspořádání využívajících nesouladu mezi daňovými systémy.

• Odpočitatelnost úroků

Nadnárodní skupiny své subjekty skupiny usazené v jurisdikcích s vysokým zdaněním často financují prostřednictvím dluhových nástrojů, přičemž tyto společnosti následně hradí „navýšené“ úroky dceřiným společnostem se sídlem v jurisdikcích, v nichž je zdanění nízké. Tímto způsobem se základ daně skupiny (nebo přesněji těch subjektů, jež hradí „navýšený“ úrok) v jurisdikcích s vysokým zdaněním snižuje, zatímco ve státě s nízkým zdaněním, v němž je platba úroků přijata, se zvyšuje. Celkově je výsledkem snížení základu daně nadnárodní skupiny jako celku.

Cílem navrhovaného pravidla je od těchto praktik odradit omezením výše úroků, na jejichž odpočet má daňový poplatník v daňovém období nárok. Očekává se rovněž, že se tím oslabí zaujatost v neprospěch kapitálového financování. Za tímto účelem budou čisté úrokové náklady odpočitatelné pouze do určitého stanoveného poměru založeného na hrubém provozním zisku daňového poplatníka. Protože tato směrnice stanoví minimální úroveň ochrany vnitřního trhu, plánuje se stanovení sazby pro odpočitatelnost v horní části škály (10 až 30 %) doporučené OECD. Členské státy mohou poté zavést přísnější pravidla.

I když je obecně uznáváno, že na finanční podniky, tj. finanční instituce a pojišťovny, by se omezení odpočitatelnosti úroků mělo rovněž vztahovat, uznává se rovněž, že tato dvě odvětví vykazují zvláštní rysy, které vyžadují individuálnější přístup. Důvod je zejména ten, že na rozdíl od jiných odvětví ekonomiky vznikají finančním podnikům finanční náklady a příjmy v rámci jejich hlavní obchodní činnosti. Vzhledem k tomu, že diskuse v této oblasti v mezinárodním kontextu a na úrovni Unie dosud nepřinesly dostatečně konkrétní výsledky, nebylo zatím možné stanovit ve finančním a pojišťovacím odvětví zvláštní pravidla. Je však nutné vyjasnit, že i přes dočasné vyloučení těchto finančních podniků panuje záměr přijmout

v budoucnu pravidlo omezení odpočitatelnosti úroků s širokou působností, z něhož nebudou existovat výjimky.

- Zdanění při odchodu

Daňoví poplatníci se mohou snažit o snížení svých daňových odvodů přesunutím svého daňového domicilu a/nebo aktiv do jurisdikce s nízkým zdaněním. Takové praktiky narušují trh, protože způsobují erozi základu daně ve státě odchodu, a přesunují budoucí zisky, které mají podléhat zdanění v cílové jurisdikci s nízkým zdaněním. Pokud daňoví poplatníci převedou svůj daňový domicil mimo určitý členský stát, bude tento stát připraven o své budoucí právo na zdanění příjmů těchto poplatníků, které již mohly být vytvořeny, avšak nebyly dosud realizovány. Stejná komplikace vzniká, pokud daňoví poplatníci převedou aktiva mimo určitý členský stát (aniž by je zcizili), přičemž tato aktiva zahrnují nerealizované zisky.

Účelem zdanění při odchodu je prevence eroze základu daně ve státě původu, když jsou aktiva zahrnující nerealizované podkladové zisky beze změny vlastnictví převedena mimo daňovou pravomoc uvedeného státu. Jelikož uplatňování zdanění při odchodu v rámci Unie musí být v souladu se základními svobodami a s judikaturou Soudního dvora Evropské unie, tato směrnice se vyrovnává s problematikou práva EU v souvislosti se zdaněním při odchodu tím, že dává daňovým poplatníkům možnost odložit splácení částky daně po dobu několika let a uhradit daň ve splátkách.

- Případy, kdy se osvobození neuplatní (*switch-over clause*)

Vzhledem k inherentním obtížím při započtení daní zaplacených v zahraničí mají státy tendenci zahraniční příjmy stále více osvobozovat od zdanění. Nezamýšlený negativní dopad tohoto přístupu spočívá v tom, že může nezdaněné nebo málo zdaněné příjmy povzbuzovat ke vstupu na vnitřní trh, kde se potom mohou – v mnoha případech nezdaněné – za využití nástrojů, jež jsou k dispozici na základě unijních právních předpisů, pohybovat v rámci Unie.

Proti těmto praktikám se běžně používají ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní. Daňový poplatník je v jejich důsledku zdaněn (namísto toho, aby byl osvobozen) a započte se mu daň zaplacená v zahraničí. Takto jsou společnosti odrazovány od přesunu zisků z jurisdikce s vysokým zdaněním na území s nízkým zdaněním, pokud takové transfery nejsou dostatečně obchodně odůvodněny.

Prahová hodnota nízkého zdanění

Komise ve svém návrhu směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob (PO) zavedla ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, které má postihnout situace, kdy byly příjmy plynoucí na vnitřní trh ze třetí země v této třetí zemi zdaněny zákonnou sazbou daně z příjmů PO, která je nižší než 40 procent průměrné zákonné sazby daně z příjmů právnických osob v Unii. Toto pravidlo by zajistilo, že budou příjmy pocházející ze třetích zemí vstupovat do Unie poté, co byly zdaněny na úrovni, která se rovná alespoň nejnižší úrovni zdanění, jež by se na tuto platbu uplatnilo, pokud by pocházela z některého členského státu. Za tímto účelem návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů PO používá jako referenční hodnotu průměrnou zákonnou sazbu daně z příjmů PO v Unii.

Vzhledem k tomu, že tato směrnice nezavádí samostatný systém zdanění právnických osob, ani neobsahuje mechanismus pro konsolidaci základů daně společností ve skupině v celé Unii

takovým způsobem, jaký stanoví návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů PO, bylo by logické použít jako referenční hodnotu zákonnou sazbu daně z příjmů PO v členském státě daňového poplatníka, jenž je příjemcem dotyčných zahraničních příjmů – alespoň do doby, než bude znovu předložen návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů PO, jak ohlásila Komise.

Navrhovaný režim zohledňuje skutečnost, že v Unii neexistuje harmonizace sazeb daně z příjmu právnických osob. Aby se zamezilo vyhýbání se daňovým povinnostem, měla by být prahová hodnota v každém případě stanovena tak, aby postihovala situace, kdy je úroveň zdanění pod 50 procenty ve srovnání se státem daňového poplatníka, jenž je příjemcem platby. Na druhé straně by tato prahová hodnota neměla být stanovena tak nízká, aby uvedené opatření zbavila jakéhokoli smyslu tím, že by postihovala pouze nejagresivnější daňové jurisdikce. V tomto kontextu by test spočívající v tom, že zákonná sazba daně z příjmů PO v zemi rezidence daného subjektu nebo v zemi, v níž se nachází stálá provozovna, je nižší než 40 procent zákonné sazby daně z příjmů PO v členském státě daňového poplatníka, dosáhl rovnováhy mezi uznáním určitého rozmezí pro spravedlivou daňovou soutěž a potřebou zamezit vyhýbání se daňovým povinnostem.

Kromě toho použitím ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, by příjmy pocházející ze třetí země byly v členském státě daňového poplatníka zdaněny na stejné úrovni jako příjmy tuzemského původu, čímž by se zajistilo rovné zacházení mezi platbami pocházejícími z Unie a ze třetích zemí. Členské státy by tak nadále plnily své závazky přijaté v rámci evropského i mezinárodního práva.

- Obecné pravidlo proti zneužívání

Systémy daňového plánování jsou velmi důmyslné a daňové právní předpisy se obvykle nevyvíjejí dostatečně rychle na to, aby mohly obsáhnout veškeré nezbytné druhy obrany proti takovým systémům. Proto je v daňovém systému užitečné obecné pravidlo proti zneužívání: navzdory absenci zvláštních pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem umožňuje postihnout nekalé daňové praktiky.

Účelem obecného pravidla proti zneužívání je vyplnit mezery, které mohou existovat ve zvláštních pravidlech, jež daná země stanoví proti vyhýbání se daňovým povinnostem. Dává příslušným orgánům pravomoc odepřít daňovým poplatníkům výhody plynoucí z nekorektních daňových praktik. V souladu s *acquis* je navrhované obecné pravidlo proti zneužívání koncipováno tak, aby odráželo testy vykonstruované povahy formulované Soudním dvorem EU pro případy uplatňování v Unii.

- Pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností

Daňoví poplatníci, kteří ovládají dceřiné společnosti v jurisdikcích s nízkým zdaněním, někdy v rámci daňového plánování přesouvají velké objemy zisků z (vysoce zdaněné) mateřské společnosti do dceřiných společností, které podléhají nízké míře zdanění. To má za následek snížení celkové daňové zátěže skupiny. Výše uvedená analýza týkající se prahové hodnoty nízkého zdanění platí také pro pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností.

Příjmy přesouvané do dceřiné společnosti jsou obvykle mobilními pasivními příjmy. Příkladem jednoho z běžných systémů je situace, kdy je v rámci skupiny na ovládanou zahraniční společnost nejprve přesunuto vlastnictví nehmotných aktiv (např. duševního vlastnictví) a ve druhém kroku je přesunut velký objem příjmů v podobě licenčních poplatků jako protiplnění za právo užívat aktiva vlastněná a spravovaná touto ovládanou zahraniční

společností. Tyto praktiky přesouvání zisku mají zřejmý dopad na fungování vnitřního trhu, zejména pokud jsou příjmy přesouvány mimo EU do třetích zemí s nízkým zdaněním.

Pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností přiřazují příjmy nízké zdaněného ovládaného zahraničního podniku zpět jeho mateřské společnosti. V důsledku toho je mateřské společnosti tento příjem zdaněn ve státě, kde je usazena – obvykle se jedná o stát s vysokým zdaněním. Cílem právních předpisů týkajících se ovládaných zahraničních společností tak je odstranit motivaci k přesunu příjmů s cílem zdanit je nízkou sazbou v jiné jurisdikci.

- Rámec pro řešení hybridních uspořádání využívajících nesouladu mezi daňovými systémy

Hybridní uspořádání využívající nesouladu mezi daňovými systémy jsou důsledkem rozdílů v právní kvalifikaci plateb (finančních nástrojů) nebo subjektů v situaci, kdy se spolu setkávají dva právní systémy. Tento nesoulad může často vést ke dvojímu odpočtu (tj. odpočtu na obou stranách hranice) nebo k odpočtu příjmů na jedné straně hranice, aniž by byly zahrnuty na druhé straně. Daňoví poplatníci, zejména účastníci přeshraničních struktur, těchto nesouladů mezi vnitrostátními daňovými systémy často využívají, a snižují si tak svou celkovou daňovou povinnost v Unii.

Tento problém zkoumala jak Skupina pro kodex chování (zdanění podniků), tak i OECD. S cílem zajistit, aby členské státy zavedly pravidla pro účinný boj proti tomuto nesouladu, tato směrnice předepisuje, aby právní kvalifikaci hybridního nástroje nebo subjektu, kterou určil členský stát, z něhož pochází daná platba, výdaj nebo ztráta, přijal i druhý členský stát, který je účastníkem této situace.

Návrh

SMĚRNICE RADY,

kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 115 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu¹,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru²,

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Současné politické priority v oblasti mezinárodního zdanění zdůrazňují potřebu zajistit, aby byly daně placeny tam, kde vznikají zisky a hodnota. Je proto nezbytné obnovit důvěru ve spravedlnost daňových systémů a umožnit vládám účinně vykonávat svou daňovou suverenitu. Tyto nové politické cíle byly převedeny do podoby doporučení pro konkrétní akce v rámci iniciativy proti erozi základu daně a přesouvání zisku (BEPS), jejímž autorem je Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). V reakci na potřebu spravedlivějšího zdanění Komise ve svém sdělení ze dne 17. června 2015 představila akční plán pro spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob v Evropské unii³ (dále jen „akční plán“).
- (2) Většina členských států se jakožto členové OECD zavázala provést výstupy 15 opatření proti erozi základu daně a přesouvání zisku, zveřejněných dne 5. října 2015. Pro řádné fungování vnitřního trhu je proto nezbytné, aby členské státy přinejmenším splnily své závazky v rámci projektu BEPS a obecněji, aby přijaly opatření odrazující od praktik vyhýbání se daňovým povinnostem a zajistily spravedlivé a účinné zdanění v Unii, a to dostatečně jednotným a koordinovaným způsobem. Na trhu vysoce integrovaných ekonomik existuje potřeba společných strategických přístupů a koordinované akce pro lepší fungování vnitřního trhu a maximalizaci pozitivních účinků iniciativy proti BEPS. Pouze společný rámec může zabránit fragmentaci trhu a ukončit stávající nesoulad mezi daňovými systémy a narušení trhu. Vnitrostátní prováděcí opatření, která v celé Unii sledují jednotnou linii, by navíc daňovým

¹ Úř. věst. C [...], [...], s. [...].

² Úř. věst. C [...], [...], s. [...].

³ Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě „Spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob v Evropské unii: pět klíčových oblastí, kde je třeba jednat“, COM(2015) 302 final ze dne 17. června 2015.

poplatníkům poskytla právní jistotu, že uvedená opatření budou v souladu s právem Unie.

- (3) Je nezbytné stanovit pravidla za účelem zvýšení průměrné úrovně ochrany proti agresivnímu daňovému plánování v rámci vnitřního trhu. Jelikož by tato pravidla musela odpovídat 28 různým systémům daně z příjmů právnických osob, měla by být omezena na obecná ustanovení a jejich provádění by mělo být ponecháno na členských státech, které jsou lépe schopny utvářet konkrétní prvky uvedených pravidel způsobem, který nejlépe odpovídá jejich systémům daně z příjmů právnických osob. Tohoto cíle by bylo možné dosáhnout vytvořením minimální úrovně ochrany vnitrostátních systémů daně z příjmů právnických osob v celé Unii. Je proto nutné koordinovat reakce členských států při provádění výstupů 15 opatření proti erozi základu daně a přesouvání zisku za účelem zvýšení efektivity vnitřního trhu jako celku při boji proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem. Je tedy nezbytné stanovit společnou minimální úroveň ochrany vnitřního trhu ve specifických oblastech.
- (4) Je nezbytné stanovit pravidla platná pro všechny daňové poplatníky, kteří v určitém členském státě podléhají dani z příjmu právnických osob. Uvedená pravidla by měla platit rovněž pro stále provozovny těchto daňových poplatníků z řad právnických osob, které se mohou nacházet v jiných členských státech. Daňoví poplatníci z řad právnických osob mohou být v určitém členském státě rezidentem pro daňové účely, nebo mohou být usazeni podle právních předpisů některého členského státu. Uvedená pravidla by se měla vztahovat i na stále provozovny subjektů, které jsou pro daňové účely rezidentem ve třetí zemi, pokud jsou umístěny v jednom nebo více členských státech.
- (5) Je nezbytné stanovit pravidla proti erozi základu daně na vnitřním trhu a přesouvání zisku mimo vnitřní trh. Aby se přispělo k dosažení tohoto cíle, jsou nezbytná pravidla v těchto oblastech: omezení odpočitatelnosti úroků, zdanění při odchodu, ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní (*switch-over clause*), obecné pravidlo proti zneužívání, pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností a rámec pro řešení hybridních uspořádání využívajících nesouladu mezi daňovými systémy. Pokud použití uvedených pravidel povede ke dvojímu zdanění, měli by daňoví poplatníci obdržet úlevu prostřednictvím odpočtu daně zaplacené v jiném členském státě, popřípadě ve třetí zemi. Účelem těchto pravidel by proto neměl být jen boj proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, ale také zamezení dalších překážek na trhu, jako je dvojí zdanění.
- (6) Přeshraniční skupiny společností ve snaze snížit svou celkovou daňovou povinnost ve stále větší míře přesouvají své zisky, často prostřednictvím navýšených úrokových plateb, z jurisdikcí s vysokým zdaněním do zemí s mírnějšími daňovými režimy. Pro účely odrazování od takových praktik je nezbytné pravidlo omezení odpočitatelnosti úroků, které omezí odpočitatelnost čistých finančních nákladů daňových poplatníků (tj. částky, o kterou finanční výdaje přesahují finanční příjmy). Je proto nezbytné stanovit poměr pro odpočitatelnost, jenž bude odkazovat na hospodářský výsledek daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA). Finanční příjmy osvobozené od daně by neměly být započteny proti finančním nákladům. Důvodem je to, že při určování výše, do které lze odečíst úroky, by měly být brány v úvahu pouze zdanitelné příjmy. Pro snížení zátěže daňových poplatníků, u nichž existuje v souvislosti s erozí základu daně a přesouváním zisku nižší riziko, by měly být čisté úroky vždy odpočitatelné až do stanovené maximální výše, která se použije, pokud má za následek vyšší odpočet, než poměr na základě EBITDA. Je-li daňový

poplatník součástí skupiny, která podává statutární konsolidovanou účetní závěrku, mělo by být pro účely přiznání nároku daňového poplatníka na odpočet vyšší částky čistých finančních nákladů vzato v úvahu celkové zadlužení skupiny. Pravidlo omezení odpočitatelnosti úroků by se mělo použít ve vztahu k čistým finančním nákladům daňového poplatníka bez rozlišení toho, zda náklady pocházejí z dluhů upsaných na vnitrostátní úrovni, přeshraničně v rámci Unie nebo ve třetí zemi. I když je obecně uznáváno, že na finanční podniky, tj. finanční instituce a pojišťovny, by se omezení odpočitatelnosti úroků mělo rovněž vztahovat, uznává se rovněž, že tato dvě odvětví vykazují zvláštní rysy, které vyžadují individuálnější přístup. Jelikož diskuse v této oblasti v mezinárodním kontextu a na úrovni Unie dosud nepřinesly dostatečně konkrétní výsledky, není zatím možné stanovit ve finančním a pojišťovacím odvětví zvláštní pravidla.

- (7) Zdanění při odchodu zajišťuje, že pokud daňový poplatník přesune aktiva nebo svůj daňový domicil mimo daňovou pravomoc určitého státu, tento stát zdaní ekonomickou hodnotu jakýchkoli kapitálových zisků vytvořených na jeho území, i když tento zisk nebyl v době odchodu dosud realizován. Je proto nezbytné upřesnit případy, kdy se na daňové poplatníky vztahují pravidla zdanění při odchodu a jejich nerealizované kapitálové zisky, jež se vytvořily v jejich převedených aktivech, jsou zdaněny. Pro výpočet dotyčných částek je nutné stanovit tržní hodnotu převedených aktiv na základě zásady obvyklých tržních podmínek. V rámci Unie je nezbytné řešit uplatňování zdanění při odchodu a popsat podmínky pro dodržení právních předpisů Unie. V uvedených situacích by daňoví poplatníci měli mít právo buď částku vyměřené daně při odchodu zaplatit okamžitě, nebo platbu daně odložit, případně spolu s úroky a jistotou, po dobu několika let a vyrovnat svou daňovou povinnost ve splátkách. Daň při odchodu by neměla být požadována, pokud má převod aktiv dočasnou povahu a dokud je zamýšleno vrátit dotyčná aktiva do členského státu převodce, pokud k převodu dochází s cílem dodržet obezřetnostní požadavky, pro účely řízení likvidity nebo pokud jde o obchody zajišťující financování (*securities financing transactions*) či aktiva poskytovaná jako kolaterál.
- (8) Vzhledem k inherentním obtížím při započtení daní zaplacených v zahraničí mají státy tendenci zahraniční příjmy ve státě sídla stále více osvobozovat od zdanění. Nezamýšlený negativní dopad tohoto přístupu však spočívá v tom, že podporuje situace, kdy nezdaněné nebo málo zdaněné příjmy vstupují na vnitřní trh, kde se potom – v mnoha případech nezdaněné – za využití nástrojů, jež jsou k dispozici na základě unijních právních předpisů, pohybuje v rámci Unie. Proti těmto praktikám se běžně používají ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní. Je proto nezbytné přijmout ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, zaměřené proti některým druhům příjmů ze zahraničí, například rozdělování zisku, výnosům ze zcizení podílů a ziskům stálých provozoven, které jsou v Unii osvobozeny od daně a pocházejí ze třetích zemí. Tyto příjmy by měly v Unii podléhat zdanění, pokud byly ve třetí zemi zdaněny pod určitou úrovní. Vzhledem k tomu, že ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, nevyžaduje kontrolu nad nízko zdaněným subjektem a statutární účetní závěrka subjektu proto nemusí být dostupná, výpočet efektivní daňové sazby může být velmi komplikovaný. Členské státy by proto měly při uplatňování ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, používat běžnou daňovou sazbu. V zájmu zabránění dvojímu zdanění by členské státy, které uplatňují ustanovení o případech, kdy se osvobození neuplatní, měly započíst daň odvedenou v zahraničí.

- (9) Daňové systémy obsahují obecná pravidla proti zneužívání, určená k boji proti nekalým daňovým praktikám, s nimiž se dosud nevypořádala specificky zacílená ustanovení. Funkce obecných pravidel proti zneužívání proto spočívá v zaplnění mezer, čímž by neměla být dotčena použitelnost zvláštních pravidel proti zneužívání. V rámci Unie by se mělo uplatňování obecných pravidel proti zneužívání omezit na mechanismy, které jsou „čistě vykonstruované“ (nejsou „skutečné“); v ostatních případech by daňový poplatník měl mít právo zvolit si nejefektivnější daňovou strukturu pro své obchodní záležitosti. Dále je důležité zajistit, aby se obecná pravidla proti zneužívání uplatňovala ve vnitrostátních situacích, v rámci Unie i vůči třetím zemím jednotně, aby se oblast jejich působnosti a výsledky uplatňování ve vnitrostátních a přeshraničních situacích nelišily.
- (10) Výsledkem použití pravidel týkajících se ovládaných zahraničních společností je přiřazení příjmů nízce zdaněné ovládané dceřiné společnosti zpět její mateřské společnosti. Mateřská společnost je následně povinna odvést z těchto přiřazených příjmů daň ve státě, v němž je rezidentem pro daňové účely. V závislosti na politických prioritách uvedeného státu se mohou pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností zaměřovat na celou nízce zdaněnou dceřinou společnost, nebo se omezit na příjmy, které byly na dceřinou společnost vykonstruované odkloněny. Je žádoucí řešit situace ve třetích zemích i v Unii. V zájmu dodržení základních svobod by se měl dopad těchto pravidel v rámci Unie omezit na mechanismy, které vedou k vykonstruovanému přesunu zisků z členského státu mateřské společnosti do ovládané zahraniční společnosti. V tomto případě by měla být výše příjmů přiřazených mateřské společnosti upravena podle zásady obvyklých tržních podmínek, aby stát mateřské společnosti zdaňoval pouze částky příjmů ovládané zahraniční společnosti v míře, v níž s touto zásadou nejsou v souladu. Pravidla týkající se ovládaných zahraničních společností by se neměla vztahovat na finanční podniky, pokud jsou daňovými rezidenty v Unii, včetně stálých provozoven těchto podniků nacházejících se v Unii. Důvodem je to, že prostor pro legitimní uplatňování uvedených pravidel v rámci Unie by měl být omezen na vykonstruované situace bez ekonomické podstaty, takže silně regulované odvětví finančních a pojišťovacích služeb by tato pravidla pravděpodobně vůbec nepostihla.
- (11) Hybridní uspořádání využívající nesouladu mezi daňovými systémy jsou důsledkem rozdílů v právní kvalifikaci plateb (finančních nástrojů) nebo subjektů; tyto rozdíly se projevují v situaci, kdy se spolu setkávají právní systémy dvou jurisdikcí. Výsledkem takového nesouladu je často dvojí odpočet (tj. odpočet v obou státech) nebo odpočet příjmů v jednom státě, aniž by byly zahrnuty do základu daně druhého státu. Aby se takovému výsledku zabránilo, je nezbytné stanovit pravidla, na jejichž základě by jedna ze dvou jurisdikcí v situaci nesouladu měla určit právní kvalifikaci hybridního nástroje nebo subjektu a druhá jurisdikce by ji měla přijmout. I když se členské státy v rámci Skupiny pro kodex chování (zdanění podniků) dohodly na pokynech ohledně zdaňování hybridních subjektů⁴ a hybridních stálých provozoven⁵ v rámci Unie, jakož i ohledně zdaňování hybridních subjektů ve vztazích se třetími zeměmi, je stejně nezbytné zavést závazná pravidla. Je také nutné omezit oblast působnosti těchto pravidel na hybridní uspořádání mezi členskými státy. Hybridní uspořádání mezi členskými státy a třetími zeměmi je třeba ještě dále prozkoumat.
- (12) Je nezbytné vyjasnit, že prováděním pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem stanovených v této směrnici by neměla být dotčena povinnost daňových poplatníků

⁴ Kodex chování (zdanění podniků) – zpráva Radě, 16553/14, FISC 225, 11. 12. 2014.

⁵ Kodex chování (zdanění podniků) – zpráva Radě, 9620/15, FISC 60, 11. 6. 2015.

dodržovat zásadu obvyklých tržních podmínek, ani případné právo členského státu upravit daňovou povinnost směrem nahoru v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

- (13) Evropský inspektor ochrany údajů byl konzultován v souladu s čl. 28 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001⁶. Na zpracovávání osobních údajů prováděné v rámci této směrnice se vztahuje právo na ochranu osobních údajů v souladu s článkem 8 Listiny základních práv Evropské unie, jakož i směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES⁷.
- (14) S ohledem na to, že hlavním cílem této směrnice je zvýšit odolnost vnitřního trhu jako celku proti přeshraničním praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, nelze tohoto cíle uspokojivě dosáhnout, pokud budou členské státy jednat individuálně. Vnitrostátní systémy daní z příjmů právnických osob jsou různorodé a nezávislá opatření členských států by pouze opakovala stávající roztržičnost vnitřního trhu v oblasti přímých daní. Neefektivita a narušení vznikající v interakci odlišných vnitrostátních opatření by tak nadále přetrvávaly. Výsledkem by byla nedostatečná koordinace. Namísto toho, jelikož velká míra neefektivity na vnitřním trhu způsobuje především problémy přeshraniční povahy, by nápravná opatření měla být přijata na úrovni Unie. Má proto zásadní význam přijmout řešení, která budou fungovat pro vnitřní trh jako celek, čehož lze lépe dosáhnout na úrovni Unie. Unie proto může přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle. Stanovením minimální úrovně ochrany vnitřního trhu tato směrnice usiluje pouze o dosažení základní minimální míry koordinace v rámci Unie za účelem naplnění svých cílů.
- (15) Komise by měla tři roky po vstupu této směrnice v platnost zhodnotit její provádění a podat o něm Radě zprávu. Členské státy by měly Komisi poskytnout veškeré informace, které jsou pro toto hodnocení nezbytné,

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

KAPITOLA I

OBECNÁ USTANOVENÍ

Článek 1 *Oblast působnosti*

Tato směrnice se vztahuje na všechny daňové poplatníky podléhající v jednom nebo více členských státech dani z příjmu právnických osob, včetně stálých provozoven subjektů, které jsou pro daňové účely rezidentem ve třetí zemi, pokud jsou umístěny v jednom nebo více členských státech.

⁶ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 ze dne 18. prosince 2000 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 8, 12.1.2001, s. 1).

⁷ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES ze dne 24. října 1995 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 281, 23.11.1995, s. 31).

Článek 2 Definice

Pro účely této směrnice se rozumí:

- 1) „výpůjčními náklady“ úrokové náklady a jiné ekvivalentní náklady, které vznikají daňovému poplatníkovi v souvislosti s výpůjčkou finančních prostředků, včetně jakéhokoli rozdílu mezi vypůjčenými prostředky a částkou při splatnosti, úrokové složky v leasingové smlouvě, pokud má ekonomický vlastník nárok na odpočet takového úroku, a výdajů vzniklých v souvislosti se získáním finančních prostředků;
- 2) „nadměrnými výpůjčními náklady“ částka, o kterou výpůjční náklady daňového poplatníka překračují úrokové výnosy a jiné rovnocenné zdanitelné příjmy z finančních aktiv, které daňový poplatník obdrží;
- 3) „finančním aktivem“ finanční nástroj ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 15 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/65/EU⁸ a vklady a strukturální vklady, pohledávky z úvěrů a pojistné produkty s investiční složkou;
- 4) „finančním podnikem“ kterýkoli z těchto subjektů:
 - a) úvěrová instituce nebo investiční podnik ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES⁹;
 - b) pojišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES¹⁰;
 - c) zajišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 4 směrnice 2009/138/ES;
 - d) instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění spadající do oblasti působnosti směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES¹¹, ledaže se členský stát rozhodl nepoužít uvedenou směrnici zcela nebo zčásti na uvedenou instituci v souladu s článkem 5 uvedené směrnice, nebo správce instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění podle čl. 19 odst. 1 směrnice 2003/41/ES;
 - e) alternativní investiční fond spravovaný správcem alternativního investičního fondu ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. b) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU¹²;
 - f) subjekty kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) ve smyslu čl. 1 odst. 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES¹³;
 - g) ústřední protistrana ve smyslu čl. 2 bodu 1 nařízení (EU) č. 648/2012¹⁴;

⁸ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/65/EU ze dne 15. května 2014 o trzích finančních nástrojů a o změně směrnic 2002/92/ES a 2011/61/EU (Úř. věst. L 173, 12.6.2014, s. 349).

⁹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES ze dne 21. dubna 2004 o trzích finančních nástrojů, o změně směrnice Rady 85/611/EHS a 93/6/EHS a směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/12/ES a o zrušení směrnice Rady 93/22/EHS (Úř. věst. L 145, 30.4.2004, s. 1).

¹⁰ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) (Úř. věst. L 335, 17.12.2009, s. 1).

¹¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES ze dne 3. června 2003 o činnostech institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění a dohledu nad nimi (Úř. věst. L 235, 23.9.2003, s. 10).

¹² Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU ze dne 8. června 2011 o správcích alternativních investičních fondů a o změně směrnic 2003/41/ES a 2009/65/ES a nařízení (ES) č. 1060/2009 a (EU) č. 1095/2010 (Úř. věst. L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹³ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES ze dne 13. července 2009 o koordinaci právních a správních předpisů týkajících se subjektů kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) (Úř. věst. L 302, 17.11.2009, s. 32).

- h) centrální depozitář cenných papírů ve smyslu čl. 2 odst. 1 bodu 1 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014¹⁵;
- 5) „převodem aktiv“ operace, při které právo na zdanění převedených aktiv přechází na jiný členský stát nebo třetí zemi, zatímco aktiva zůstávají ve skutečném vlastnictví téhož daňového poplatníka, s výjimkou převodů aktiv dočasné povahy, dokud je zamýšleno vrátit dotyčná aktiva do členského státu převodce;
- 6) „převodem daňové rezidence“ operace, při níž daňový poplatník přestane být v určitém členském státě rezidentem pro daňové účely a získá daňovou rezidenci v jiném členském státě nebo ve třetí zemi;
- 7) „převodem stálé provozovny“ operace, při níž daňový poplatník přestane mít v určitém členském státě zdanitelnou přítomnost a získá takovou přítomnost v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, aniž by v uvedeném členském státě nebo třetí zemi získal daňovou rezidenci.

Článek 3 *Minimální úroveň ochrany*

Tato směrnice nebrání použití vnitrostátních nebo na mezinárodní dohodě založených předpisů, jejichž cílem je zajistit pro vnitrostátní základ daně z příjmu právnických osob vyšší úroveň ochrany.

KAPITOLA II

OPATŘENÍ PROTI VYHÝBÁNÍ SE DAŇOVÝM POVINNOSTEM

Článek 4 *Pravidlo omezení odpočitatelnosti úroků*

1. Výpůjční náklady se vždy odečítají v rozsahu, v němž daňový poplatník obdrží z finančních aktiv úrok nebo jiné zdanitelné příjmy.
2. Nadměrné výpůjční náklady jsou v daňovém období, v němž vznikly, odpočitatelné pouze do výše 30 procent zisků daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA) nebo do výše 1 000 000 EUR, podle toho, která hodnota je vyšší. EBITDA se vypočítá tak, že se ke zdanitelným příjmům připočtou zpět daňově upravené částky čistých úrokových nákladů a ostatní náklady rovnocenné úrokům, jakož i daňově upravené částky odpisů a amortizace.
3. Odchylně od odstavce 2 může být daňovému poplatníkovi uděleno právo odečíst nadměrné výpůjční náklady v plné výši, pokud může prokázat, že poměr jeho vlastního kapitálu k jeho celkovým aktivům je roven ekvivalentnímu poměru skupiny nebo je vyšší.

¹⁴ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 ze dne 4. července 2012 o OTC derivátech, ústředních protistranách a registrech obchodních údajů (Úř. věst. L 201, 27.7.2012, s. 1).

¹⁵ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014 ze dne 23. července 2014 o zlepšení vypořádání obchodů s cennými papíry v Evropské unii a centrálních depozitářích cenných papírů a o změně směrnic 98/26/ES a 2014/65/EU a nařízení (EU) č. 236/2012 (Úř. věst. L 257, 28.8.2014, s. 1).

První pododstavec se použije za těchto podmínek:

- a) poměr vlastního kapitálu daňového poplatníka k jeho celkovým aktivům se považuje za rovnocenný ekvivalentnímu poměru skupiny, pokud je jeho poměr vlastního kapitálu k jeho celkovým aktivům nižší až o 2 procentní body;
 - b) skupinu tvoří výhradně subjekty zahrnuté v auditované konsolidované účetní závěrce vypracované v souladu s mezinárodními standardy účetního výkaznictví nebo vnitrostátním systémem finančního výkaznictví členského stát nebo obecně uznávanými účetními zásadami (GAAP) Spojených států;
 - c) veškerá aktiva a závazky se oceňují za použití stejné metody jako v konsolidované účetní závěrce;
 - d) vlastní kapitál a celková aktiva daňového poplatníka jsou sníženy o příspěvky poskytnuté během šesti měsíců předcházejících příslušnému datu rozvahy, pokud jsou tyto příspěvky kompenzovány vyjmutím nebo rozdělením kapitálu nebo aktiv během šesti měsíců následujících po příslušném datu rozvahy;
 - e) platby pro přidružené podniky nepřekročí 10 procent celkových čistých úrokových nákladů skupiny.
4. EBITDA za daňové období, který není plně absorbován výpůjčními náklady, které daňovému poplatníkovi vznikly v uvedeném nebo předchozím daňovém období, může být převeden do příštích daňových období.
5. Výpůjční náklady, které podle odstavce 2 nelze odečíst v probíhajícím daňovém období, lze v následujících daňových obdobích odečíst až do výše 30 procent EBITDA stejným způsobem jako výpůjční náklady za uvedená období.
6. Odstavce 2 až 5 se nepoužijí na finanční podniky.

Článek 5 Zdanění při odchodu

1. Za kterékoli z následujících okolností podléhá daňový poplatník dani rovnající se tržní hodnotě převedených aktiv v době odchodu po odečtení jejich hodnoty pro daňové účely:
- a) daňový poplatník převádí aktiva ze svého správního ústředí do své stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi;
 - b) daňový poplatník převádí aktiva ze své stálé provozovny v členském státě do svého správního ústředí nebo jiné stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi;
 - c) daňový poplatník převádí svou daňovou rezidenci do jiného členského státu nebo do třetí země, s výjimkou aktiv, která zůstávají fakticky spojena se stálou provozovnou v prvním členském státě;
 - d) daňový poplatník převádí svou stálou provozovnu mimo členský stát.
- Pro účely prvního pododstavce písm. c) se jakýkoli následný převod aktiv ze stálé provozovny umístěné v prvním členském státě, s níž jsou daná aktiva fakticky spojena, do třetí země považuje za zcizení v tržní hodnotě.
2. Za kterékoli z následujících okolností může daňový poplatník platbu daně při odchodu podle odstavce 1 odložit tak, že ji uhradí ve splátkách během nejméně 5 let:

- a) daňový poplatník převádí aktiva ze svého správního ústředí do své stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, která je stranou Dohody o Evropském hospodářském prostoru (Dohoda o EHP);
 - b) daňový poplatník převádí aktiva ze své stálé provozovny v členském státě do svého správního ústředí nebo jiné stálé provozovny v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, která je stranou Dohody o EHP;
 - c) daňový poplatník převádí svou daňovou rezidenci do jiného členského státu nebo do třetí země, která je stranou Dohody o EHP;
 - d) daňový poplatník převádí svou stálou provozovnu do jiného členského státu nebo do třetí země, která je stranou Dohody o EHP.
3. Pokud daňový poplatník v souladu s odstavcem 2 odloží platbu, lze v souladu s právními předpisy členského státu daňového poplatníka, popřípadě stálé provozovny v míře nezbytné pro zachování hodnoty vyměřené daňové povinnosti účtovat úroky.
- Existuje-li prokazatelné a reálné riziko nezaplacení, může být od daňových poplatníků rovněž požadováno, aby jako podmínku pro odklad platby v souladu s odstavcem 2 poskytli jistotu.
- Druhý pododstavec se nepoužije, pokud právní předpisy členského státu daňového poplatníka nebo stálé provozovny stanoví možnost vymáhat daňový dluh prostřednictvím jiného daňového poplatníka, který je členem stejné skupiny a je v uvedeném členském státě rezidentem pro daňové účely.
4. V následujících případech se odložení platby v souladu s odstavcem 2 okamžitě ukončí a daňový dluh se stane vymahatelným:
- a) převedená aktiva jsou zcizena;
 - b) převedená aktiva jsou následně převedena do třetí země;
 - c) daňová rezidence daňového poplatníka nebo jeho stálé provozovny je následně převedena do třetí země;
 - d) daňový poplatník vstoupí do úpadku nebo likvidace.
5. V případě převodu aktiv, daňové rezidence nebo stálé provozovny do jiného členského státu tento členský stát akceptuje tržní hodnotu stanovenou členským státem daňového poplatníka nebo stálé provozovny jako počáteční hodnotu aktiv pro daňové účely.
6. Pro účely odstavců 1 až 5 se „tržní hodnotou“ rozumí částka, za kterou mohou v rámci přímé transakce dobrovolně jednající nespříznění kupující a prodávající směnit aktivum nebo vypořádat vzájemné závazky.
7. Tento článek se nepoužije na převody aktiv dočasné povahy, pokud je zamýšleno vrátit dotyčná aktiva do členského státu převodce.

Článek 6

Případy, kdy se osvobození neuplatní (switch-over clause)

1. Členské státy neosvobodí daňového poplatníka od daně ze zahraničních příjmů, které daňový poplatník obdržel jako rozdělení zisku od subjektu ve třetí zemi nebo jako výnosy ze zcizení podílů držených v subjektu ve třetí zemi, nebo jako příjmy ze stálé

provozovny umístěné ve třetí zemi, pokud subjekt nebo stálá provozovna v zemi rezidence daného subjektu nebo v zemi, v níž je umístěna daná stálá provozovna, podléhá dani ze zisku v zákonné sazbě daně z příjmů právnických osob nižší než 40 procent zákonné sazby daně, která by byla vyměřena na základě použitelného systému daně z příjmů právnických osob v členském státě daňového poplatníka. Za těchto okolností podléhá daňový poplatník dani ze zahraničních příjmů s odpočtem daní zaplacených ve třetí zemi na základě jeho daňové povinnosti v jeho členském státě rezidence pro daňové účely. Tento odpočet nepřekročí výši daně vypočítané před uplatněním tohoto odpočtu, která je přičitatelná příjmům, které mohou být zdaněny.

2. Odstavec 1 se nepoužije na tyto druhy ztrát:

- a) ztráty, které vznikly stálé provozovně daňového poplatníka-rezidenta umístěné ve třetí zemi;
- b) ztráty ze zcizení podílů v subjektu, jenž je daňovým rezidentem ve třetí zemi.

Článek 7

Obecné pravidlo proti zneužívání

- 1. Pro účely výpočtu daňové povinnosti právnických osob nejsou brány v úvahu operace nebo sled operací, které nejsou skutečné a jejichž hlavním účelem bylo získání daňové výhody, která maří předmět nebo účel daňových předpisů, jež by se jinak použily. Operace se může skládat z více kroků nebo částí.
- 2. Pro účely odstavce 1 se operace nebo sled operací nepovažují za skutečné do té míry, v jaké nebyly uskutečněny z platných hospodářských důvodů, které odrážejí ekonomickou realitu.
- 3. Pokud operace nebo sled operací nejsou v souladu s odstavcem 1 brány v úvahu, vypočítá se daňová povinnost na základě ekonomické podstaty v souladu s vnitrostátními právními předpisy.

Článek 8

Právní předpisy týkající se ovládaných zahraničních společností

- 1. Jsou-li splněny následující podmínky, zahrnuje základ daně daňového poplatníka nerozdělené příjmy subjektu:
 - a) daňový poplatník sám nebo spolu se svými přidruženými podniky definovanými v rámci použitelného systému daně z příjmů právnických osob drží přímou nebo nepřímou účast představující více než 50 procent hlasovacích práv nebo vlastní více než 50 procent kapitálu nebo má nárok na více než 50 procent zisku daného subjektu;
 - b) na základě obecného režimu země daného subjektu podléhají zisky efektivní sazbě daně z příjmů právnických osob nižší než 40 procent efektivní daňové sazby, která by byla vyměřena v rámci použitelného systému daně z příjmů právnických osob v členském státě daňového poplatníka;
 - c) více než 50 procent příjmů plynoucích danému subjektu spadá do některé z těchto kategorií:
 - i) úroky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z finančních aktiv;

- ii) licenční poplatky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z práv duševního vlastnictví nebo obchodovatelných povolenek;
 - iii) dividendy a příjmy ze zcizení podílů;
 - iv) příjmy z finančního leasingu;
 - v) příjmy z nemovitého majetku, ledaže by členský stát daňového poplatníka na základě dohody uzavřené s třetí zemí neměl nárok tyto příjmy zdaňovat;
 - vi) příjmy z pojišťovnictví, bankovníctví a jiných finančních činností;
 - vii) příjmy ze služeb poskytnutých daňovému poplatníkovi nebo jeho přidruženým podnikům;
- d) daný subjekt není společností, s jejíž hlavní třídou akcií se pravidelně obchoduje na jedné nebo více uznaných burzách cenných papírů.

Ustanovení prvního pododstavce písm. c) se použije na finanční podniky, pouze pokud více než 50 procent příjmů subjektu v uvedených kategoriích pochází z transakcí s daňovým poplatníkem nebo jeho přidruženými podniky.

2. Členské státy nepoužijí odstavec 1, pokud je subjekt daňovým rezidentem v členském státě nebo ve třetí zemi, která je smluvní stranou Dohody o EHP, nebo ve vztahu ke stálé provozovně subjektu ze třetí země umístěnou v členském státě, ledaže je usazení daného subjektu zcela vykonstruované nebo do té míry, v níž daný subjekt během své činnosti provádí operace, které nejsou skutečné a hlavním účelem jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody.

Odstavec 1 se nepoužije na finanční podniky, které jsou daňovými rezidenty v členském státě nebo ve třetí zemi, která je smluvní stranou Dohody o EHP, nebo ve vztahu k jejich stálým provozovnám v jednom nebo více členských státech.

Pro účely prvního pododstavce se má za to, že operace nebo sled operací nejsou skutečné, jestliže by daný subjekt daná aktiva nevlastnil nebo by nepřijal rizika, která vytvářejí veškeré jeho příjmy nebo jejich část, pokud by nebyl ovládán společností, v níž jsou vykonávány funkce významných osob, jež jsou pro uvedená aktiva a rizika relevantní a jež mají zásadní význam při vytváření příjmů ovládané společnosti.

Pokud daný subjekt provádí operace, které nejsou skutečné, příjmy, které mají být zahrnuty do základu daně ovládající společnosti, se omezí na částky vytvořené prostřednictvím aktiv a rizik, které jsou spojeny s funkcemi významných osob vykonávanými ovládající společností. Příjmy přiřazené ovládající zahraniční společnosti se vypočítají v souladu se zásadou obvyklých tržních podmínek.

Článek 9

Výpočet příjmů ovládané zahraniční společnosti

1. Příjmy, jež mají být zahrnuty do základu daně, se vypočtou v souladu s předpisy o daních z příjmu právnických osob platnými v členském státě, v němž je daňový poplatník rezidentem pro daňové účely. Ztráty daného subjektu se do základu daně nezahrnou, ale převedou se do dalších období a vezmou se v úvahu při použití článku 8 v následujících daňových obdobích.
2. Příjmy, jež mají být zahrnuty do základu daně, se vypočítají v poměru k nároku daňového poplatníka na výplatu zisku daného subjektu.

3. Příjmy se zahrnou do daňového období, v němž končí daňové období daného subjektu.
4. Pokud daný subjekt daňovému poplatníkovi vyplácí rozdělovaný zisk, částky příjmů, jež byly předtím zahrnuty do základu daně podle článku 8, se při výpočtu výše daně splatné z rozděleného zisku od základu daně odečtou, aby se zamezilo dvojímu zdanění.
5. Pokud daňový poplatník zcizí svou účast v daném subjektu, část výnosů z tohoto zcizení, jež byla předtím zahrnuta do základu daně podle článku 8 a nebyla dosud rozdělena, se při výpočtu výše daně splatné z uvedených výnosů od základu daně odečtou, aby se zamezilo dvojímu zdanění.

Článek 10

Hybridní uspořádání využívající nesouladu mezi daňovými systémy

Pokud dva členské státy udělí odlišnou právní kvalifikaci témuž daňovému poplatníkovi (hybridní subjekt), včetně jeho stálých provozoven v jednom nebo více členských státech, což vede buď k situaci, kdy k odpočtu téže platby, výdajů nebo ztrát dochází jak v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj, v němž vznikají výdaje nebo v němž dochází ke ztrátám, tak i v jiném členském státě, nebo k situaci, kdy dochází k odpočtu platby v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj, bez odpovídajícího zahrnutí téže platby v druhém členském státě, pak právní kvalifikaci, kterou danému hybridnímu subjektu udělil členský stát, v němž má daná platba svůj zdroj, v němž vznikají výdaje nebo v němž dochází ke ztrátám, přijme i druhý členský stát.

Pokud dva členské státy udělí odlišnou právní kvalifikaci téže platbě (hybridní nástroj), což vede k situaci, kdy dochází k odpočtu v členském státě, v němž má daná platba svůj zdroj, bez odpovídajícího zahrnutí téže platby v druhém členském státě, pak právní kvalifikaci, kterou danému hybridnímu nástroji udělil členský stát, v němž má daná platba svůj zdroj, přijme i druhý členský stát.

KAPITOLA III

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 11

Přezkum

1. Komise tři roky po vstupu této směrnice v platnost zhodnotí její provádění a podá o něm Radě zprávu.
2. Členské státy poskytnou Komisi veškeré informace, které jsou pro hodnocení provádění této směrnice nezbytné.

Článek 12
Provádění

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do [...]. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění.

Použijí tyto předpisy ode dne [...].

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

Článek 13
Vstup v platnost

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 14
Určení

Tato směrnice je určena členským státům.

V Bruselu dne

Za Radu
předseda/předsedkyně

LEGISLATIVNÍ FINANČNÍ VÝKAZ

1. RÁMEC NÁVRHU/PODNĚTU

- 1.1. Název návrhu/podnětu
- 1.2. Příslušné oblasti politik podle členění ABM/ABB
- 1.3. Povaha návrhu/podnětu
- 1.4. Cíle
- 1.5. Odůvodnění návrhu/podnětu
- 1.6. Doba trvání akce a finanční dopad
- 1.7. Předpokládaný způsob řízení

2. SPRÁVNÍ OPATŘENÍ

- 2.1. Pravidla pro sledování a podávání zpráv
- 2.2. Systém řízení a kontroly
- 2.3. Opatření k zamezení podvodů a nesrovnalostí

3. ODHADOVANÝ FINANČNÍ DOPAD NÁVRHU/PODNĚTU

- 3.1. Okruhy víceletého finančního rámce a dotčené výdajové rozpočtové položky
- 3.2. Odhadovaný dopad na výdaje
 - 3.2.1. *Odhadovaný souhrnný dopad na výdaje*
 - 3.2.2. *Odhadovaný dopad na operační prostředky*
 - 3.2.3. *Odhadovaný dopad na prostředky správní povahy*
 - 3.2.4. *Soulad se stávajícím víceletým finančním rámcem*
 - 3.2.5. *Příspěvky třetích stran*
- 3.3. Odhadovaný dopad na příjmy

LEGISLATIVNÍ FINANČNÍ VÝKAZ

1. RÁMEC NÁVRHU/PODNĚTU

1.1. Název návrhu/podnětu

Návrh směrnice Rady, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které přímo ovlivňují fungování vnitřního trhu

1.2. Příslušné oblasti politik podle členění ABM/ABB¹⁶

14

14.03

1.3. Povaha návrhu/podnětu

☒ Návrh/podnět se týká **nové akce**

☐ Návrh/podnět se týká **nové akce následující po pilotním projektu / přípravné akci**¹⁷

☐ Návrh/podnět se týká **prodloužení stávající akce**

☐ Návrh/podnět se týká **akce přesměrované na jinou akci**

1.4. Cíle

1.4.1. Víceleté strategické cíle Komise sledované návrhem/podnětem

Jednou z priorit pracovního programu Komise na rok 2015 je spravedlivější přístup ke zdanění. V návaznosti na to je jednou z klíčových oblastí činnosti v pracovním programu Komise na rok 2016 zlepšení právního rámce pro zdanění zisků společností. Toho má být dosaženo navrženými opatřeními proti nepřijatelnému daňovému plánování, erozi základu daně a přesouvání zisku.

1.4.2. Specifické cíle a příslušné aktivity ABM/ABB

Specifický cíl

Zavést minimální úroveň ochrany pro vnitřní trh prostřednictvím koordinovaných opatření proti nejrozšířenějším strategiím daňového plánování, které přímo ovlivňují fungování trhu.

Příslušné aktivity ABM/ABB

ABB 3

¹⁶ ABM: řízení podle činností (activity-based management); ABB: sestavování rozpočtu podle činností (activity-based budgeting).

¹⁷ Uvedené v čl. 54 odst. 2 písm. a) nebo b) finančního nařízení.

1.4.3. *Očekávané výsledky a dopady*

Upřesněte účinky, které by návrh/podnět měl mít na příjemce / cílové skupiny.

Zdanění se uskuteční v jurisdikci, v níž jsou vytvářeny zisky a hodnota. Zvýší se tím spravedlnost při rozdělování daňového zatížení mezi společnostmi v EU. Mezinárodně působící skupiny společností tak již nebudou využívat příležitosti k daňovému plánování, které nejsou dostupné daňovým poplatníkům, kteří jsou aktivní pouze na domácím trhu (zejména malým a středním podnikům).

Základy daně členských států budou lépe chráněny před postupy eroze základu daně a přesouvání zisku.

Zvýší se důvěra veřejnosti, občanů a daňových poplatníků obecně ve spravedlnost daňových systémů.

1.4.4. *Ukazatele výsledků a dopadů*

Upřesněte ukazatele, podle kterých je možno uskutečňování návrhu/podnětu sledovat.

Návrh se řídí požadavky v člancích 11 (přezkum) a 12 (provádění).

1.5. **Odůvodnění návrhu/podnětu**

1.5.1. *Potřeby, které mají být uspokojeny v krátkodobém nebo dlouhodobém horizontu*

Lépe chránit vnitřní trh proti nejrozšířenějším strategiím daňového plánování, které přímo ovlivňují fungování trhu.

Dohodnout společný přístup EU k provádění výstupů projektu BEPS.

1.5.2. *Přidaná hodnota ze zapojení EU*

Zajištění soudržnosti a zamezení nesouladu mezi předpisy díky společným pravidlům a postupům ve všech členských státech. Nejednotnost a mezery v předpisech při provádění členskými státy by úspěch celého projektu ohrozily.

1.5.3. *Závěry vyvozené z podobných zkušeností v minulosti*

Již v roce 1990 přijala Rada dvě z takzvaných „směrnic o zdanění právnických osob“, reagujících na překážky ve fungování vnitřního trhu. Další právní předpisy v oblasti zdanění společností – právě v oblasti přeshraniční činnosti v rámci EU – byly přijaty na konci 90. let minulého století.

1.5.4. *Soulad a možná synergie s dalšími vhodnými nástroji*

Tento návrh je součástí balíčku, který zahrnuje několik iniciativ. Vzájemnou interakcí mezi opatřeními v rámci tohoto balíčku s návrhy, které jsou obsaženy v balíčku pro transparentnost z března 2015 a v akčním plánu z června 2015, je možné dosáhnout pozitivních synergických účinků.

1.6. Doba trvání akce a finanční dopad

☐ Časově omezený návrh/podnět

- ☐ Návrh/podnět s platností od [DD/MM]RRRR do [DD/MM]RRRR
- ☐ Finanční dopad od RRRR do RRRR

☒ Časově neomezený návrh/podnět

Provádění s obdobím rozběhu od RRRR do RRRR,
poté plné fungování.

1.7. Předpokládaný způsob řízení¹⁸

☐ Přímé řízení Komisí

- ☐ prostřednictvím jejích útvarů, včetně jejích zaměstnanců v delegacích Unie;
- ☐ prostřednictvím výkonných agentur

☐ Sdílené řízení s členskými státy

☐ Nepřímé řízení, při kterém jsou úkoly souvisejícími s plněním rozpočtu pověřeny:

- ☐ třetí země nebo subjekty určené těmito zeměmi;
- ☐ mezinárodní organizace a jejich agentury (upřesněte);
- ☐ EIB a Evropský investiční fond;
- ☐ subjekty uvedené v článcích 208 a 209 finančního nařízení;
- ☐ veřejnoprávní subjekty;
- ☐ soukromoprávní subjekty pověřené výkonem veřejné služby v rozsahu, v jakém poskytují dostatečné finanční záruky;
- ☐ soukromoprávní subjekty členského státu pověřené uskutečňováním partnerství soukromého a veřejného sektoru a poskytující dostatečné finanční záruky;
- ☐ osoby pověřené prováděním zvláštních činností v rámci společné zahraniční a bezpečnostní politiky podle hlavy V Smlouvy o EU a určené v příslušném základním právním aktu.
- *Pokud vyberete více způsobů řízení, upřesněte je v části „Poznámky“.*

Poznámky

Jelikož se jedná o legislativní návrh, není pro Komisi na místě žádný způsob řízení ani úkoly související s plněním rozpočtu.

¹⁸

Vysvětlení způsobů řízení spolu s odkazem na finanční nařízení jsou k dispozici na stránkách BudgWeb: http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag_en.html.

2. SPRÁVNÍ OPATŘENÍ

2.1. Pravidla pro sledování a podávání zpráv

Upřesněte četnost a podmínky.

žádné

2.2. Systém řízení a kontroly

2.2.1. Zjištěná rizika

žádné

2.2.2. Informace o zavedeném systému vnitřní kontroly

žádné

2.2.3. Odhad nákladů a přínosů kontrol a posouzení očekávané míry rizika výskytu chyb

Nepoužije se

2.3. Opatření k zamezení podvodů a nesrovnalostí

Upřesněte stávající či předpokládaná preventivní a ochranná opatření.

Nepoužije se

3. ODHADOVANÝ FINANČNÍ DOPAD NÁVRHU/PODNĚTU

3.1. Okruhy víceletého finančního rámce a dotčené výdajové rozpočtové položky

- Stávající rozpočtové položky

V pořadí okruhů víceletého finančního rámce a rozpočtových položek.

Okruh víceletého finančního rámce	Rozpočtová položka	Druh výdaje	Příspěvek			
	číslo žádné [název.....]	RP/NRP ¹⁹	zemí ESVO ²⁰	kandidátských zemí ²¹	třetích zemí	ve smyslu čl. 21 odst. 2 písm. b) finančního nařízení
	žádné	RP/NRP	ANO/NE	ANO/NE	ANO/NE	ANO/NE

- Nové rozpočtové položky, jejichž vytvoření se požaduje

V pořadí okruhů víceletého finančního rámce a rozpočtových položek.

Okruh víceletého finančního rámce	Rozpočtová položka	Druh výdaje	Příspěvek			
	číslo žádné	RP/NRP	zemí ESVO	kandidátských zemí	třetích zemí	ve smyslu čl. 21 odst. 2 písm. b) finančního nařízení
	žádné		ANO/NE	ANO/NE	ANO/NE	ANO/NE

¹⁹ RP = rozlišené prostředky / NRP = nerozlišené prostředky.

²⁰ ESVO: Evropské sdružení volného obchodu.

²¹ Kandidátské země a případně potenciální kandidátské země západního Balkánu.

3.2. Odhadovaný dopad na výdaje

[Tento oddíl se vyplní pomocí **tabulky rozpočtových údajů správní povahy** (druhý dokument v příloze tohoto finančního výkazu) a pro účely konzultace mezi útvary se vloží do aplikace CISNET.]

3.2.1. Odhadovaný souhrnný dopad na výdaje

v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

Okruh víceletého finančního rámce	číslo	Nepoužije se.....]
--	-------	--------------------

GŘ: TAXUD			Rok N ²²	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)			CELKEM
• Operační prostředky										
Číslo rozpočtové položky	Závazky	(1)								
	Platby	(2)								
Číslo rozpočtové položky	Závazky	(1a)								
	Platby	(2a)								
Prostředky správní povahy financované z rámce na zvláštní programy ²³										
Číslo rozpočtové položky		(3)								
CELKEM prostředky pro GŘ TAXUD	Závazky	=1+1a +3								
	Platby	=2+2a +3								

²²

Rokem N se rozumí rok, kdy se návrh/podnět začíná provádět.

²³

Technická a/nebo administrativní pomoc a výdaje na podporu provádění programů a/nebo akcí EU (bývalé položky „BA“), nepřímý výzkum, přímý výzkum.

• Operační prostředky CELKEM	Závazky	(4)								
	Platby	(5)								
• Prostředky správní povahy financované z rámce na zvláštní programy CELKEM		(6)								
CELKEM prostředky na OKRUH nepoužije se víceletého finančního rámce	Závazky	=4+ 6								
	Platby	=5+ 6								

Má-li návrh/podnět dopad na více okruhů:

• Operační prostředky CELKEM	Závazky	(4)								
	Platby	(5)								
• Prostředky správní povahy financované z rámce na zvláštní programy CELKEM		(6)								
CELKEM prostředky z OKRUHU 1 až 4 víceletého finančního rámce (referenční částka)	Závazky	=4+ 6								
	Platby	=5+ 6								

Okruh víceletého finančního rámce	5	Správní výdaje
--	----------	----------------

v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

		Rok N	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)			CELKEM
GŘ: TAXUD									
• Lidské zdroje									
• Ostatní správní výdaje									
GŘ TAXUD CELKEM	Prostředky								

CELKEM prostředky na OKRUH 5 víceletého finančního rámce	(Závazky celkem = platby celkem)								
--	----------------------------------	--	--	--	--	--	--	--	--

v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

		Rok N ²⁴	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)			CELKEM
CELKEM prostředky z OKRUHU 1 až 5 víceletého finančního rámce	Závazky								
	Platby								

²⁴

Rokem N se rozumí rok, kdy se návrh/podnět začíná provádět.

3.2.2. Odhadovaný dopad na operační prostředky

- ☒ Návrh/podnět nevyžaduje využití operačních prostředků.
- ☐ Návrh/podnět vyžaduje využití operačních prostředků, jak je vysvětleno dále:

Prostředky na závazky v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

Uved't e cíle a výstup y ↓			Rok N		Rok N+1		Rok N+2		Rok N+3		Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)						CELKEM	
	VÝSTUPY																	
	Druh 25	Průměrn é náklady	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Počet	Náklad y	Celkov ý počet	Náklad y celkem
SPECIFICKÝ CÍL Č. 1 ²⁶ ...																		
–																		
–																		
–																		
Mezisoučet za specifický cíl č. 1																		
SPECIFICKÝ CÍL Č. 2 ...																		
–																		
Mezisoučet za specifický cíl č. 2																		
NÁKLADY CELKEM																		

²⁵

Výstupy se rozumí produkty a služby, které mají být dodány (např. počet financovaných studentských výměn, počet vybudovaných kilometrů silnic atd.).

²⁶

Popsaný v bodě 1.4.2. „Specifické cíle...“.

3.2.3. Odhadovaný dopad na prostředky správní povahy

3.2.3.1. Shrnutí

- ☒ Návrh/podnět nevyžaduje využití prostředků správní povahy.
- ☐ Návrh/podnět vyžaduje využití prostředků správní povahy, jak je vysvětleno dále:

v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

	Rok N ²⁷	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)	CELKEM
--	---------------------	---------	---------	---------	---	--------

OKRUH 5 víceletého finančního rámce								
Lidské zdroje								
Ostatní správní výdaje								
Mezisoučet za OKRUH 5 víceletého finančního rámce								

mimo OKRUH 5²⁸ víceletého finančního rámce								
Lidské zdroje								
Ostatní výdaje správní povahy								
Mezisoučet mimo OKRUH 5 víceletého finančního rámce								

CELKEM								
---------------	--	--	--	--	--	--	--	--

Potřebné prostředky na oblast lidských zdrojů a na ostatní výdaje správní povahy budou pokryty z prostředků GŘ, které jsou již vyčleněny na řízení akce a/nebo byly vnitřně přerozděleny v rámci GŘ, a případně doplněny z dodatečného přidělu, který lze řídicímu GŘ poskytnout v rámci ročního přidělování a s ohledem na rozpočtová omezení.

²⁷ Rokem N se rozumí rok, kdy se návrh/podnět začíná provádět.

²⁸ Technická a/nebo administrativní pomoc a výdaje na podporu provádění programů a/nebo akcí EU (bývalé položky „BA“), nepřímý výzkum, přímý výzkum.

3.2.3.2. Odhadované potřeby v oblasti lidských zdrojů

- ☒ Návrh/podnět nevyžaduje využití lidských zdrojů.
- ☐ Návrh/podnět vyžaduje využití lidských zdrojů, jak je vysvětleno dále:

Odhad vyjádřete v přepočtu na plné pracovní úvazky

	Rok N	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)		
•							
• Pracovní místa podle plánu pracovních míst (místa úředníků a dočasných zaměstnanců)							
• XX 01 01 01 (v ústředí a v zastoupeních Komise)							
• XX 01 01 02 (při delegacích)							
• XX 01 05 01 (v nepřímém výzkumu)							
• 10 01 05 01 (v přímém výzkumu)							
• • Externí zaměstnanci (v přepočtu na plné pracovní úvazky: FTE)²⁹							
•							
• XX 01 02 01 (SZ, VNO, ZAP z celkového rámce)							
• XX 01 02 02 (SZ, MZ, VNO, ZAP a MOD při delegacích)							
• XX 01 04 yy 30	• — v ústředí						
•	• — v delegacích						
• XX 01 05 02 (SZ, VNO, ZAP v nepřímém výzkumu)							
• 10 01 05 02 (SZ, VNO, ZAP v přímém výzkumu)							
• Jiné rozpočtové položky (upřesněte)							
• CELKEM							

XX je oblast politiky nebo dotčená hlava rozpočtu.

Potřeby v oblasti lidských zdrojů budou pokryty ze zdrojů GR, které jsou již vyčleněny na řízení akce a/nebo byly vnitřně přeořazeny v rámci GR, a případně

²⁹ SZ = smluvní zaměstnanec; MZ = místní zaměstnanec; VNO = vyslaný národní odborník; ZAP = zaměstnanec agentury práce; MOD = mladý odborník při delegaci.

³⁰ Dílčí strop na externí zaměstnance financované z operačních prostředků (bývalé položky „BA“).

doplněny z dodatečného přidělu, který lze řídicímu GŘ poskytnout v rámci ročního přidělování a s ohledem na rozpočtová omezení.

Popis úkolů:

Úředníci a dočasní zaměstnanci	
Externí zaměstnanci	

3.2.4. *Soulad se stávajícím víceletým finančním rámcem*

- ☒ Návrh/podnět je v souladu se stávajícím víceletým finančním rámcem.
- ☐ Návrh/podnět si vyžádá úpravu příslušného okruhu víceletého finančního rámce.

Upřesněte požadovanou úpravu, příslušné rozpočtové položky a odpovídající částky.

[...]

- ☐ Návrh/podnět vyžaduje použití nástroje pružnosti nebo změnu víceletého finančního rámce.

Upřesněte potřebu, příslušné okruhy a rozpočtové položky a odpovídající částky.

[...]

3.2.5. *Příspěvky třetích stran*

- Návrh/podnět nepočítá se spolufinancováním od třetích stran.
- ~~Návrh/podnět počítá se spolufinancováním podle následujícího odhadu:~~

Prostředky v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

	Rok N	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)			Celkem
Upřesněte spolufinancující subjekt								
Spolufinancované prostředky CELKEM								

3.3. Odhadovaný dopad na příjmy

- ☒ Návrh/podnět nemá žádný finanční dopad na příjmy.
- ☐ Návrh/podnět má tento finanční dopad:
 - ☐ dopad na vlastní zdroje
 - ☐ dopad na různé příjmy

v milionech EUR (zaokrouhleno na tři desetinná místa)

Příjmová položka:	rozpočtová	Prostředky dostupné v běžném rozpočtovém roce	Dopad návrhu/podnětu ³¹					
			Rok N	Rok N+1	Rok N+2	Rok N+3	Vložit počet let podle trvání finančního dopadu (viz bod 1.6)	
Článek								

U účelově vázaných různých příjmů upřesněte dotčené výdajové rozpočtové položky.

Nepoužije se

Upřesněte způsob výpočtu dopadu na příjmy.

Nepoužije se

³¹

Pokud jde o tradiční vlastní zdroje (cla, dávky z cukru), je třeba uvést čisté částky, tj. hrubé částky po odečtení 25 % nákladů na výběr.