



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



Daňová koordinace a harmonizace OECD

- daňové ráje a aktivity
OECD
- smlouvy o zamezení
zdanění
- TIEA
- BEPS
- GATCA

Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes

- **Multilaterální rámec**, členské i nečlenské země OECD
- od roku 2000, 2009 restrukturalizace
- 147 členů (vč. 15 mezinárodních organizací)
- Implementace mezinárodních standardů **tax transparency**
- Standardizovaná výměna informací:
 - Exchange of Information on Request (EOIR)
 - Automatic Exchange of Information Portal (AEOI) 90 zemí, změny od 2017 a 2018
- Monitoring, Peer Review
- <https://www.youtube.com/watch?v=UH8v3LRpeQQ&list=PLwJUf-surgy4vyvAX9kkY4UVxi85cYCnm&index=3>

Současné aktivity a projekty na úrovni OECD

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)

- Představuje riziko pro daňové příjmy, daňovou suverenitu a daňovou spravedlnost
- Faktory ovlivňující BEPS
 - Existence škodlivých preferenčních režimů
 - Efektivita opatření proti daňovým únikům
 - Převodní ceny, falešné majetkové struktury
- Rostoucí trend agresivního daňového plánování
 - Nutná mezinárodní spolupráce
 - Riziko deformace tržního prostředí → konkurenční výhoda plynoucí z agresivního daňového plánování

BEPS

- Diskuze o reformě mezinárodního zdanění (G20, G8) – reakce na zesilující trend přesouvání zisků nadnárodních korporací z domovských zemí do jurisdikcí s nízkou mírou zdanění
- 2012 při OECD zahájeny práce na projektu, podpora vlád, velký zájem na řešení situace – umělé přesouvání zisků a dvojí nezdanění
- Únor 2013 první zpráva, identifikace hlavních bodů (15: převodní ceny, zneužití práva, umělé transakce, požadavek transparentnosti a dokumentace)
- Ukazuje se potřeba změny modelové smlouvy a bilaterálních smluv
- Nutný konsensus pro koncepční změny

BEPS – Akční plán

- **Akce 1 – *Digital economy*** – zabývá se daňovými problémy digitální ekonomiky a identifikuje její hlavní problémy a navrhuje možná řešení,
- **Akce 2 – *Hybrids*** – vyvíjí vzorové ustanovení smlouvy a doporučení týkající se návrhu vnitrostátních pravidel k neutralizaci účinků hybridních nástrojů a modelů (dvojitý nezdanění, dvojitý odpočet, dlouhodobé odložení zaplacení daně),
- **Akce 3 – *CFC rules*** – obsahuje doporučení k posílení pravidel pro zdanění tzv. kontrolovaných zahraničních podniků (*Controlled Foreign Company – CFC*),
- **Akce 4 – *Interest deductions*** – míří na společný přístup pro předcházení erozi základu daně prostřednictvím úrokových nákladů, např. použití dluhu se spřízněnými stranami a třetími stranami k dosažení nadměrného snížení úroků,
- **Akce 5 – *Harmful tax practices*** – zaměřuje se na zlepšení transparentnosti,
- **Akce 6 – *Treaty abuse*** – rozvíjí vzorové ustanovení smlouvy a doporučení týkající se návrhu vnitrostátních pravidel, které mají zabránit zneužívání smluv o zamezení dvojímu zdanění,

- **Akce 7 – *Permanent establishment status*** – obsahuje změny definice stálé provozovny, aby se zabránilo jejímu umělému překrývání,
- **Akce 8 – 10 – *Transfer pricing*** – obsahují pokyny týkající se převodních cen, kdy má být zajištěno, že výsledky transferového ocenění budou v souladu s tvorbou hodnoty ve vztahu k nehmotným aktivům, včetně cenných papírů, rizikům a kapitálu,
- **Akce 11 – *BEPS data analysis*** – stanovuje metodiku pro shromažďování a analýzu údajů BEPSu, vypracovává doporučení týkající se ukazatelů rozsahu a hospodářského dopadu BEPSu,
- **Akce 12 - *Disclosure of aggressive tax planning*** – obsahuje doporučení týkající se navrhování povinných pravidel pro zveřejňování informací o agresivních daňových plánech daňovými subjekty,
- **Akce 13 – *Transfer pricing documentation*** – revidované pokyny k dokumentaci o převodních cenách, včetně šablony pro vykazování podle jednotlivých zemí, s cílem zvýšit transparentnost při zohledňování administrativních nákladů,
- **Akce 14 – *Dispute resolution*** – efektivnější řešení mechanismů při řešení sporů,
- **Akce 15 – *Multilateral instrument*** – vypracování mnohostranného nástroje, který umožní zemím zefektivnit provádění smluv v rámci BEPSu. (OECD, 2017h)

BEPS

- Multilaterální nástroj (Akce 15) byl podepsán 7. června 2017
- Minimální standardy, ke kterým musely všechny státy přistoupit, zahrnuje čtyři akce - **akci 5, 6, 13 a 14.**

BEPS

- koordinovaná revize „mezinárodních pravidel“ zdanění a jejich přizpůsobení dnešním podmínkám
- prevence praktik s cílem minimalizace daňové povinnosti prostřednictvím narušování daňových základů a přesouvání zisku do jiných zemí, přesouvání zisků do zemí s nižšími daňovými sazbami a k přesouvání nákladů do zemí s vysokými sazbami
- **cílem zdanění zisků tam, kde jsou vytvářeny**

BEPS

navrhovaná opatření

- vykazování zisku a ekonomické aktivity dle zemí, kde nadnárodní firmy působí (CbC, Country by Country reporting)

BEPS

navrhovaná opatření

- omezení hybridních situací, kdy jedna transakce je v jednom státě daňově odečitatelná a v druhém státě osvobozená
- omezení škodlivé daňové konkurence (snížené sazby na příjmy z patentů, závazná posouzení umožňující významně snížit daně)
- omezení daňové odečitatelnosti úroků, které jsou využívány pro stěhování zisků

Akce 13: Dokumentace k transferovým cenám a Zprávy podle jednotlivých zemí

- Změny dokumentace k transferovým cenám
- 3 doporučení, jedno z nich CbCR (country-by-country report (zpráva podle jednotlivých zemí), master file, local file.

Daňová jurisdikce	Výnosy			Zisk (ztráta) před zdaněním příjmu	Zaplacená daň z příjmů (na hotovostním základě)	Naběhlá daň z příjmů – běžný rok	Základní kapitál	Kumulované zisky	Počet zaměstnanců	Hmotná aktiva jiná než peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty
	Nespřízněná strana	Spřízněná strana	Celkem							

Akce 13: Dokumentace k transferovým cenám a Zprávy podle jednotlivých zemí

- Mnohostranná dohoda příslušných orgánů o výměně Zpráv podle jednotlivých zemí
 - ČR podepsala v lednu 2016
- Povinné pro státy EU, novela směrnice o administrativní spolupráci (DAC4)
- Za každou nadnárodní skupinu bude CbCR zpracovávat globální mateřská společnost a předá ji daňové správě země své rezidence
- Možnost rizikové analýzy TP, indikátor neobvyklých hodnot, nevhodné je stanovení zisku poměrem
- Ochrana mlčenlivostí
- Daňová správa mateřské společnosti ji automaticky předá daňovým správám zemích, kde je skupina aktivní

Akce 11: Measuring and Monitoring BEPS

- Ekonomická analýza založená na nejlepších dostupných datech vyhodnocena jako nepostačující
- 6 doporučení: publikace OECD „Corporate Tax Statistics“, zprávy OECD o dopadech opatření proti BEPS a indikátorech BEPS, apod.
- Statistiky zamýšleny jako veřejně dostupné a zveřejňované anonymizované analýzy dat získaných na základě CbCR

EU ad BEPS

- Obnovení aktivit k CCTB (Společný konsolidovaný základ daně)
- <http://www.ceskatelevize.cz/ivysilani/1096898594-udalosti-komentare/218411000370313/obsah/606713-evropa-proti-danovym-rajum>

Opatření proti zneužívání daňového práva

(GAAR- General Anti-Avoidance Rules)

– Zahrnuje i opatření proti agresivnímu daňovému plánování

– Cíl GAAR:

- Ochrana daňových příjmů

→ subjekt při stanovení základu daně nepřihlíží k úkonům, které nemají řádné ekonomické důvody

- Problematická definice „ekonomických důvodů“
- Ekonomický důvod \neq snížení základu daně

– Subjekt daně je povinen zdůvodnit změny mající vliv na snížení daňové povinnosti

– Rostoucí pozornost daňových správ (Velká Británie, Rusko, USA) dané problematice

Multilaterální úmluva

- Od 1. února 2014 v platnosti mnohostranná **Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech** („Úmluva“), Úmluva byla vyhlášena dne 27. ledna 2014 ve Sbírce mezinárodních smluv č. 2/2014 Sb. m. s.
- **Použitelná ve vztahu ke zdaňovacím obdobím začínajícím dnem 1. ledna 2015 včetně či později.** Vstupem Úmluvy v platnost nepozbývá platnosti jiná mezinárodní smlouva.
- Nyní 113 smluvních stran

Multilaterální úmluva

- Byla vytvořena pod patronátem OECD a Rady Evropy, otevřena k podpisu od roku 1988. 1. června 2011 vstoupil v účinnost Protokol, který ji uvedl do souladu s novým standardem OECD pro výměnu informací v daňové oblasti.
- Úmluva ve znění Protokolu představuje komplexní multilaterální nástroj vyvinutý ve spolupráci Rady Evropy a OECD, který zahrnuje všechny formy spolupráce při správě daní, a to jak v rovině nalézací tak platební. Jedná se o následující formy spolupráce:
 - výměnu informací na žádost, automatickou a spontánní,
 - souběžná daňová šetření,
 - přítomnost při daňových kontrolách v zahraničí,
 - dožádání vymáhání a předběžných opatření,
 - doručování dokumentů.

Multilaterální úmluva

- Vztahuje se na všechny druhy daní vymezené vnitrostátními předpisy smluvních států včetně povinných příspěvků na sociální zabezpečení, nevztahuje se na oblast cel. Každý smluvní stát může uplatnit výhrady k jednotlivým formám správní spolupráce, které bude poskytovat a přijímat, a výhrady vůči jednotlivým kategoriím daní, na které se bude Úmluva pro tento stát vztahovat. Česká republika neuplatňuje žádnou výhradu.
- Poskytuje správci daně možnost volby právního nástroje spolupráce, který je pro něj z hlediska výkonu jeho působnosti a zásad správy daní obsažených v daňovém řádu nejvýhodnější. Jak vyplývá z čl. 27 odst. 2 Úmluvy, **platná evropská právní úprava je nadřazena použití Úmluvy**, pokud Úmluva neumožňuje širší spolupráci pro členské státy Evropské unie.
- Seznam signatářů: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/conventiononmutualadministrativeassistanceintaxmatters.htm>

JURISDICTIONS PARTICIPATING IN THE CONVENTION ON MUTUAL ADMINISTRATIVE ASSISTANCE IN TAX MATTERS

STATUS - 8 FEBRUARY 2016

COUNTRY/JURISDICTION*	ORIGINAL CONVENTION			PROTOCOL (P)/ AMENDED CONVENTION (AC)		
	SIGNATURE (Opened on 25-01-1988)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE	SIGNATURE (Opened on 27-05-2010)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE
1. ALBANIA				01-03-2013 (AC)	08-08-2013	01-12-2013
2. ANDORRA				05-11-2013 (AC)		
3. ANGUILLA ¹						01-03-2014
4. ARGENTINA				03-11-2011 (AC)	13-09-2012	01-01-2013
5. ARUBA ²			01-02-1997			01-09-2013
6. AUSTRALIA				03-11-2011 (AC)	30-08-2012	01-12-2012
7. AUSTRIA				29-05-2013 (AC)	28-08-2014	01-12-2014
8. AZERBAIJAN	26-03-2003	03-06-2004	01-10-2004	23-05-2014 (P)	29-05-2015	01-09-2015
9. BARBADOS				28-10-2015 (AC)		
10. BELGIUM	07-02-1992	01-08-2000	01-12-2000	04-04-2011 (P)	08-12-2014	01-04-2015
11. BELIZE				29-05-2013 (AC)	29-05-2013	01-09-2013
12. BERMUDA ³						01-03-2014
13. BRAZIL				03-11-2011 (AC)		
14. BRITISH VIRGIN ISLANDS ⁴						01-03-2014
15. BULGARIA	26-10-2015			26-10-2015		
16. CAMEROON				25-06-2014 (AC)	30-06-2015	01-10-2015
17. CANADA	28-04-2004			03-11-2011 (P)	21-11-2013	01-03-2014
18. CAYMAN ISLANDS ⁵						01-01-2014
19. CHILE				24-10-2013 (AC)		
20. CHINA (PEOPLE'S				27-08-2013 (AC)	16-10-2015	1-02-2016

zdroj: OECD

Mnohostranná dohoda a Společný standard

- V návaznosti na Článek č. 6 – Automatická výměna informací z Úmluvy byla vypracována tzv. Mnohostranná dohoda příslušných orgánů o automatické výměně informací o finančních účtech (MCAA) a Společný standard pro oznamování (CRS).
- Oficiální český název je *Globální standard výměny informací poskytovaných finančními institucemi daňovým správám – tzv. „GATCA“*.

GATCA

- **Globální standard výměny informací o finančních účtech**
 - dohoda příslušných orgánů – právní základ – Úmluva, čl. 6
 - MCAA – odkazuje na společný standard pro oznamování (Common reporting standard – CRS)
 - komentář, guidelines
- vůle vyměňovat si informace o finančních účtech
- reakce na FATCU – celosvětová výměna informací o finančních účtech

Dohody o výměně informací v daňových záležitostech

(TIEA – Tax Information Exchange Agreement)

- Bilaterální dohody, model vyvinut OECD
 - Uzavíraly se od roku 2011 s tzv. daňovými ráji, které se nechtěly připojit v té době k Úmluvě
 - Sjednává je MFČR
 - ČR má aktuálně 12 smluv
- <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-vymena-info-v-danove-oblasti/platne-smlouvy>

TIEA – Tax Information Exchange Agreement

číslo	Smluvní stát	Platnost ode dne	Sbírka mez. sml.
1	Bermudy	14.3.2012	48/2012 Sb.m.s.
2	Jersey	14.3.2012	51/2012 Sb.m.s.
3	Guernsey	9.7.2012	2/2013 Sb.m.s.
4	Ostrov Man	18.5.2012	3/2013 Sb.m.s.
5	Republika San Marino	6.9.2012	4/2013 Sb.m.s.
6	Britské Panenské ostrovy	19.12.2012	6/2013 Sb.m.s.
7	Kajmanské ostrovy	20.9.2013	90/2013 Sb.m.s.
8	Andorrské knížectví	5.6.2014	33/2014 Sb.m.s.
9	Bahamské společenství	2.4.2015	34/2015 Sb.m.s.
10	Monacké knížectví	2.3.2016	17/2016 Sb.m.s.
11	Cookovy ostrovy	10.5.2016	34/2016 Sb.m.s.
12	Aruba	1.8.2016	41/2016 Sb.m.s.
13	Belize	14.09.2017	62/2017 Sb. m. s.

Evropské právo – přímé daně

- **Směrnice Rady 2011/16/EU**, o správní [spolupráci](#) v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (tzv. směrnice DAC, novela DAC 2, DAC 3, DAC 4, DAC 5)
 - **zákon č. 164/2013 Sb.** o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů
- **Směrnice Rady 2010/24/EU**, o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření
 - **zákon. Č. 471/2011 Sb.** o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek

Směrnice 2011/16/EU

DAC 1	DAC 2	DAC 3	DAC 4	DAC 5	DAC 6??
Výměna na žádost (průlom bank. tajemství), spontánní a automat. výměna, od r. 2013	AEOI od finančních institucí za období od r. 2016, první výměna září 2017	AEOI o tax rulings, první výměna v r. 2017	AEOI zpráv podle zemí - CbCR (nadmárodní skupiny podniků), první výměna v r. 2018	Přístup FS k údajům získaným za účelem boje proti praní peněz, info o BO, od r. 2018	Mandatory disclosure

Evropské právo – DPH, cla

- **nařízení Rady (EU) č. 904/2010** o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty
 - přímá přeshraniční spolupráce FÚ se sousedními státy
- **nařízení Rady (EU) č. 515/97** o vzájemné pomoci mezi správními orgány členských států a jejich spolupráci s Komisí k zajištění řádného používání celních a zemědělských předpisů
- **rozhodnutí Rady 2009/917** – provedeno zákonem č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR