

# Kdo klepe na dveře daňových rájů

Role Evropy v mezinárodním daňovém systému 2016



# Poděkování

Tato zpráva vznikla v rámci spolupráce nevládních organizací z celé Evropy. Patří k nim:

Vienna Institute for International Dialogue and Cooperation (VIDC) (Rakousko); 11.11.11 (Belgie); Centre national de coopération au développement (CNCD-11.11.11) (Belgie); Glopolis (Česká republika); IBIS (Dánsko); Kehitysyhteistyön palvelukeskus (KEPA) (Finsko); CCFD –Terre Solidaire (Francie); Oxfam France (Francie); Netzwerk Steuer-Gerechtigkeit (Německo); Debt and Development Coalition Ireland (DDCI) (Irsko); Oxfam Italy (Itálie); Re:Common (Itálie); Latvijas platforma attīstības sadarbībai (Lapas) (Lotyšsko); Collectif Tax Justice Lëtzebuerg [Lucembursko]; the Centre for Research on Multinational Corporations (SOMO) (Nizozemsko); Tax Justice Network Norway (Norsko); Instytut Globalnej Odpowiedzialności (IGO) (Polsko); Ekvilib Institute (Slovinsko); Focus Association for Sustainable Development (Slovinsko); [Španělsko]; Forum Syd (Švédsko); Christian Aid (Velká Británie).

Celkovou koordinaci zajišťovala organizace Eurodad. Autory jednotlivých kapitol zasvěcených konkrétním zemím jsou národní partneři projektu, kteří za jejich obsah také nesou odpovědnost, přičemž tento obsah neodráží názory ostatních partnerů projektu. Kapitoly věnované Lucembursku a Španělsku byly zpracovány organizací Eurodad, která za ně také nese odpovědnost.

Pro více informací kontaktujte Eurodad:

Eurodad Rue d'Edimbourg,  
18 – 26 Mundo B building (3rd floor)  
1050 Ixelles,  
Brussels, Belgium

tel: +32 (0) 2 894 46 40

e-fax: +32 (0) 2 791 98 09

**Grafická úprava a prvky:** James Adams

**Zpracování hesel:** Vicky Anning a Julia Ravenscroft

Autoři jsou přesvědčeni, že všechny údaje v této zprávě jsou věcně správné k 15. listopadu 2016.

**Českou verzi vydal:** Glopolis, Praha 2016

**Překlad:** Martin Micka

**Editace textu:** Ondřej Kopečný, Jonáš Vnouček

**Grafická úprava a prvky:** Kristýna Mothejzíkova

**Vydavatel:** Glopolis, Soukenická 23, 110 00 Praha 1

tel/fax: +420 272 661 132

[www.glopolis.org](http://www.glopolis.org)



Glopolis je nezávislé analytické centrum (think-tank) se zaměřením na globální výzvy a příslušné odpovědi České republiky a EU. Cílem Glopolis je ve spolupráci s těmi, kteří utvářejí politiku, byznys a veřejné mínění zlepšit politickou kulturu a přispět k přechodu na chytrou ekonomiku, k energetické a potravinové zodpovědnosti. Více viz [www.glopolis.org](http://www.glopolis.org)

ISBN 978-80-87753-32-3

# Obsah

<b>Poděkování</b>	2
<b>Obsah</b>	3
<b>Zkratky</b>	4
<b>Slovníček pojmů</b>	5
<b>Shrnutí</b>	7
<b>Globální vývoj v roce 2016</b>	9
<b>Role Evropy v mezinárodním daňovém systému</b>	14
<b>Konkrétní zjištění v jednotlivých zemích</b>	33
<b>Doporučení vládám a institucím EU</b>	44
<b>Situace v České republice</b>	45
<b>Reference</b>	47



Vznik zprávy byl financován z prostředků Evropské unie, České rozvojové agentury a Ministerstva zahraničních věcí. Obsah nemusí vyjadřovat stanoviska sponzorů a nezakládá zodpovědnost z jejich strany.

## Zkratky

AMLD	Směrnice o boji proti praní špinavých peněz
APA	Předběžná cenová dohoda
BEPS	Eroze daňových základů a přesouvání zisků
CBCR	Vykazování hospodářských výsledků po jednotlivých zemích
CCCTB	Společný konsolidovaný základ daně z příjmu právnických osob
CFC	Ovládaná zahraniční společnost
CRS	Společný standard pro oznamování
EC	Evropská komise
EU	Evropská unie
FDI	Přímé zahraniční investice
G20	Skupina 20
G77	Skupina 77
GAAR	Obecné pravidlo proti zneužívání daňových zákonů
ICIJ	Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů
MMF	Mezinárodní měnový fond
NNS	Nadnárodní společnost
ODA	Oficiální rozvojová spolupráce
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
R&D	Výzkum a vývoj
SDG	Cíle udržitelného rozvoje
SPE	Účelové subjekty / účetní jednotka založená za zvláštním účelem
TIEA	Dohoda o výměně informací v daňových záležitostech
TJN-A	Tax Justice Network Africa
OSN	Organizace spojených národů
UNCTAD	Konference OSN o obchodu a rozvoji
UNDP	Rozvojový program OSN
UNDAW	Výbor OSN pro odstranění diskriminace žen

## Slovníček pojmů

Diagram, který ukazuje, jak může být zisk přemístěn z jedné země do druhé pomocí různých struktur

**Automatická výměna informací**
Systém, jehož prostřednictvím se relevantní informace o majetku a příjmech daňového poplatníka (jednotlivce či společnosti) automaticky předává ze země, kde mají tyto příjmy svůj původ, do země, v níž má daňový poplatník své sídlo. Daňové orgány poplatníkovy domovské země tak mají možnost ověřit si jeho daňové záznamy a zjistit, zda správně vykázal své příjmy ze zahraničí a majetek.

**Daňový únik**
Nezákonná aktivita spočívající v neplacení daní nebo jejich placení v nižší výši.

**Daňově motivovaný únik kapitálu**
Pro účely této zprávy definujeme únik kapitálu související s daněmi jako proces, v jehož rámci vlastníci majetku, a to jak jednotlivci, tak společnosti, realizují aktivity zaměřené na převod svých finančních prostředků a dalších aktiv ze země, v nichž došlo k jejich vytvoření. Cílem je přitom dosažení daňových výhod. Výsledkem je situace, kdy aktiva a příjmy nejsou pro daňové účely vždy přiznávány v zemi, kde příslušná osoba sídlí, nebo v níž firma toto bohatství vytvořila. Tato zpráva se zabývá nejen nezákonnými aktivitami souvisejícími s daňovými úniky, ale také obecnou morální povinností platit daně i odpovědností vlád zajistit, aby byly daně opravdu odváděny. Proto je v rámci této zprávy použita takto široce vymezená definice úniku kapitálu souvisejícího s daňovou povinností.

**Daňové posouzení**
Jedná se o písemnou interpretaci zákona, kterou správce daně vydá daňovému poplatníkovi. Daňové posouzení může být závazné či nezávazné. Zahrnuje široké spektrum písemných prohlášení, přičemž mnoho z nich je zcela prсто kontroverzí. Jeden z typů daňového posouzení, tzv. předběžná daňová dohoda (APA), využívají nadnárodní společnosti ke schválení svých postupů při stanovování převodních cen. Daňová posouzení přitahují zvýšenou míru pozornosti od okamžiku, kdy se ukázalo, že je nadnárodní firmy používají k tomu, aby nabyly právní jistoty u svých postupů sloužících k obcházení daňové povinnosti. Dokumenty zveřejněné v rámci skandálu LuxLeaks se týkaly právě předběžných cenových dohod.

**Eroze daňového základu a přesouvání zisku**
Jde o pojem používaný k popisu přesunu zdanitelných příjmů (zisků) ze zemí, kde byly vytvořeny, obvykle do zemí s nízkými či nulovými sazbami daně. Důsledkem je „eroze“ daňových základů dotčených států a tím i pokles jejich daňových příjmů.

**LuxLeaks**
Skandál označovaný jako LuxLeaks (nebo LuxembourgLeaks) vypukl v listopadu 2014, kdy Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ) zveřejnilo několik set uniklých daňových posouzení vydaných Lucemburskem. Případ LuxLeaks zdokumentoval to, jak stovky nadnárodních společností využívají lucemburský systém ke snižování svých daňových sazeb, a to v některých případech až na méně než jedno procento.<sup>1</sup>

**Manipulace převodních cen**
Tento pojem označuje situaci, kdy různé dceřiné společnosti jedné nadnárodní skupiny prodávají a nakupují mezi sebou

Diagram, který ukazuje, jak může být zisk přemístěn z jedné země do druhé pomocí různých struktur

zboží a služby za zmanipulované ceny s cílem přesunout zisky do jurisdikcí s nízkou mírou zdanění. Obchodování mezi dceřinými společnostmi nadnárodní firmy by mělo probíhat dle zásady „arm’s length“, tedy vycházet z cen běžných na volném trhu. Tržní ceny je však občas těžké určit, a to především u prodeje nehmotných aktiv, jakými jsou služby či práva duševního vlastnictví.

**Nezáonné finanční toky**
Existují dvě definice nezákonných finančních toků. Může jít jednak o nezaznamenané soukromé finanční toky zahrnující kapitál, který byl získán, převeden či použit nezákonným způsobem. V širším smyslu pak lze termín nezákonné finanční toky použít rovněž u účelových transakcí využívajících takový výklad pravidel, která nectí účel (ducha) zákona.

**Obecné pravidlo proti zneužívání daňových zákonů (GAAR)**
GAAR zahrnuje široké spektrum pravidel zaměřených na omezení obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností v případech, kdy bylo zjištěno zneužívání daňových zásad. Přesto, že pravidla spadající pod GAAR mohou v některých případech zabránit obcházení daňové povinnosti tím, že daňovým správám umožní zakázat nadnárodním společnostem uplatnění daňových výjimek, neřeší obecný problém snižování sazeb srážkových daní prostřednictvím daňových úmluv, ani neřeší obecné rozdělení zdaňovacích práv mezi jednotlivé státy.

**Obcházení daňové povinnosti**
Technicky vzato legální aktivita, která má za následek minimalizaci odvedené daně.

**Offshore jurisdikce či centra**
Známa obvykle jako jurisdikce s nízkým zdaněním specializující se na poskytování firemních a komerčních služeb společnostem a jednotlivcům s cílem obcházet daně, či se jejich platbě zcela vyhnout. Tyto služby se primárně nabízejí nerezidentům a často bývají spojené s určitou mírou tajnůstkářství. Pojem „offshore“ lze použít jako synonymum pro daňové ráje či tajnůstkářské jurisdikce.

**Panama Papers**
Aféra Panama Papers vypukla v dubnu 2016, kdy Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ) zveřejnilo skryté majetek a finanční aktivity politických představitelů, překupníků drog, celebrit a miliardářů. Ohniskem skandálu se stalo 11,5 milionu souborů uniklých z panamské advokátní společnosti Mossack Fonseca, z nichž se podařilo získat informace o více než 214 000 tajných společností z 21 různých offshore jurisdikcí. Tyto společnosti byly napojeny na osoby z více než 200 různých zemí a území celého světa. V důsledku skandálu vyšlo najevo, že utajované společnosti byly mj. využívány k daňovým únikům, korupci, podvodům a praní špinavých peněz.<sup>2</sup>

**Patentový balíček**
„Patentový balíček“ nebo také „inovační balíček“ je speciální daňový režim zahrnující úlevy na daních u činností souvisejících s výzkumem a inovacemi. Tyto režimy bývají často označovány za „škodlivé daňové praktiky“, neboť bývají využívány nadnárodními společnostmi k obcházení daňové povinnosti



**Globální řešení:**

Velká většina států, jimiž se zabývá tato zpráva, se i nadále staví proti návrhu na vytvoření mezivládního daňového orgánu při OSN, který by zaručil rozvojovým zemím účast při vyjednávání o globálních daňových pravidlech. Některé vlády se možná domnívaly, že toto téma zmizí s rokem 2015, kdy se rozvinutým zemím podařilo zablokovat snahu rozvojových zemí o vytvoření mezivládního orgánu v rámci OSN. Nezdá se však, že by rozvojové země tuto agendu zcela opustily.

Tato zpráva doporučuje vládám:

1. Zavést rejstříky skutečných vlastníků společností, trustů a obdobných uskupení, a to v otevřeném, strojově čitelném datovém formátu a umožnit k nim veřejnosti plný a bezpodmínečný přístup.
2. Přijmout povinnost vykazování zpráv po jednotlivých zemích v plném rozsahu pro všechny velké společnosti a zajistit, že tyto informace budou veřejně dostupné v otevřeném, strojově čitelném datovém formátu a soustředěně ve veřejném rejstříku.
3. Provést a zveřejnit analýzu vedlejších dopadů národních i evropských daňových politik, včetně účelových subjektů, daňových smluv a pobídek pro nadnárodní společnosti s cílem zhodnotit jejich účinky na rozvojové země a zrušit politiky a postupy s negativním dopadem na rozvojové země.
4. Zajistit, aby globální standardy automatické výměny informací vypracované OECD obsahovaly přechodné období pro rozvojové země, jež vinou nedostatečné administrativní kapacity zatím nedokážou naplnit požadavky reciprocity pro automatickou výměnu informací. Vlády rozvinutých zemí se kromě toho musí zavázat k automatické výměně informací s rozvojovými zeměmi a tuto výměnu aktivovat.
5. Vypracovat ve spolupráci s rozvojovými zeměmi podrobnou studii zaměřenou na přínosy, rizika a proveditelnost v souvislosti s návrhy hlubších změn současného mezinárodního daňového systému, jako například jednotného zdanění [tzv. unitary taxation, pozn. edit.], přičemž zvláštní pozornost by měla být věnována možným dopadům těchto alternativních návrhů na rozvojové země.
6. Vytvořit mezivládní daňový orgán pod záštitou OSN s cílem umožnit rozvojovým zemím rovnou účast na globální reformě stávajících daňových pravidel.
7. Zveřejnit údaje o investičních tocích prostřednictvím účelových subjektů.
8. Odstranit a zastavit šíření stávajících patentových balíčků a obdobných struktur, které usnadňují účelové přesouvání zisků.
9. Publikovat základní informace o všech daňových posouzení udělených nadnárodním společenstvem a posunout se směrem k jasnějšímu a méně komplikovanému systému zdanění nadnárodních společností, který může nahradit nadměrné užívání daňových posouzení.
10. Zajistit účinnou ochranu whistleblowerů, kteří jednají ve veřejném zájmu, a zahrnující i ty, kdo zveřejnili údaje o obcházení daňové povinnosti.
11. Podporovat v rámci EU návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmu právnických osob (CCCTB), který obsahuje konsolidaci a rozdělení zisků dle indikátorů ekonomické aktivity a nezavádět nové mechanismy, jež mohou nadnárodní společnosti zneužít k obcházení daňové povinnosti, včetně rozsáhlých daňových odpisů.
12. Při dojednávání daňových smluv s rozvojovými zeměmi zajistit spravedlivé rozdělení práv na zdanění mezi signatáře těchto smluv. Omezit snahy o snižování sazeb srážkových daní a zajistit transparentní vyjednávání smluv, včetně souvisejících politik a vládních stanovisek, umožnit zainteresovaným stranám, a to včetně zástupců občanské společnosti a členů parlamentu, hodnocení a sledování všech částí vyjednávání, od jejich počátku až po uzavření.

## Globální vývoj v roce 2016

**Úvod**

Čtvrtého dubna 2016 se lidé na celém světě probudili do dalšího velkého daňového skandálu, který záhy dostal název „Panama Papers“. Únik 11,8 milionu souborů z panamské právnícké firmy Mossack Fonseca poskytl novinářům z Mezinárodního konsorcia investigativních novinářů (ICIJ) vzácnou příležitost dohledat skutečné vlastníky a strukturu více než 200 000 společností s utajenou vlastnickou strukturou založených v 21 tajnostkářských offshore jurisdikcích na celém světě.<sup>4</sup> Tento únik informací poukázal na vazby sahající do 200 různých zemí a území, zahrnující současné i někdejší významné světové představitele, 100 politiků a úředníků i řadu známých zločinců.<sup>5</sup> Skandál vedl mimo jiné k odhalení toho, jak tajné společnosti slouží k obcházení daní, podvodům a praní špinavých peněz.

V září 2016 se do zpráv dostal další skandál, pro který se vžilo označení „Bahamas Leaks“. Tentokrát šlo o únik 1,3 milionu souborů z národního obchodního rejstříku na Bahamách, které odhalily tajné offshore operace více než 175 000 bahamských společností, trustů a nadací v letech 1991 až 2016. Skandál opět odhalil jasnou vazbu na vysoké činitele včetně někdejší eurokomisařky.<sup>6</sup>

Tyto skandály rovněž potvrdily to, co už aktivisté věděli dlouho: systematické zneužívání děravého mezinárodního daňového systému, který umožňuje skrývat peníze a obchodní transakce v tajnostkářských jurisdikcích.

V důsledku těchto odhalení zesílil tlak veřejného mínění na politické představitele s cílem řešit problematiku obcházení daní a zajistit, aby každý odváděl svůj spravedlivý díl daní.<sup>7</sup> Vzrušená debata se zaměřila jak na nezákonné daňové úniky, tak i na obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních korporací. V posledním zmiňovaném případě jde zejména o tzv. agresivní daňové plánování, zahrnující postupy, jež jsou často po formální stránce zákonné, vedou však k ohýbání stávajících pravidel s cílem snížit odváděnou daň. Vzhledem k vysoké míře neprůhlednosti obklopující platbu korporátních daní je těžké v globálním měřítku přesně stanovit skutečný rozsah obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností. Konzervativní odhady ukazují, že pouhý jeden typ obcházení daňové povinnosti působí rozvojovým zemím roční ztrátu ve výši 70 až 120 mld. dolarů.<sup>8</sup> Jiné, rovněž konzervativní odhady ukazují, že obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností působí EU roční ztrátu ve výši 50 až 70 mld. eur.<sup>9</sup> Obcházení daňové povinnosti tudíž vede k významným ztrátám na straně veřejných rozpočtů, omezuje veřejné investice a porušuje principy rovné hospodářské soutěže.

Rozšiřuje se také povědomí o tom, že férové zdanění je pro rozvojové země způsob, jak zajistit domácí zdroj pro financování vlastního rozvoje. Mobilizace domácích zdrojů, jak je tato agenda nazývána v rozvojovém kontextu, je proto nedílnou součástí globální agendy zaměřené na naplnění Cílů udržitelného rozvoje OSN.<sup>10</sup>

V roce 2016 se do popředí zájmu na celém světě dostaly rovněž velké nadnárodní společnosti. V lednu bylo zveřejněno, že Google uzavřel dohodu s britským daňovým úřadem HMRC, na jejímž základě odvede zpětně 130 milionů liber na daní ze zisků, jichž ve Velké Británii dosáhl za posledních deset let.<sup>11</sup> To vyvolalo okamžitý nesouhlas veřejnosti, neboť tuto částku mnozí považují za směšně nízkou.<sup>12</sup> Přísnější postoj zaujala Francie, když tamní policie prohledala pařížské sídlo Googlu a oznámila, že země „využije všech možností“ k tomu, aby donutila nadnárodní společnosti řádně platit daně a že další případy budou následovat.<sup>13</sup>

Další významná nadnárodní korporace – Apple – se ocitla v centru veřejné debaty poté, co Evropská komise rozhodla o tom, že daňové výhody ve výši až 13 mld. eur, které Irsko společnosti Apple poskytlo a snížilo tím reálné zdanění jejích zisků na méně než 1 %, představují porušení pravidel hospodářské soutěže jednotného trhu EU.<sup>14</sup> Vedení společnosti Apple na toto rozhodnutí odpovědělo otevřeným dopisem evropským uživatelům svých produktů, v němž tvrdí, že rozhodnutí Komise „se nezakládá na zákonech a ani na skutečnosti.“<sup>15</sup> Rozhodnutí Komise se dočkalo odporu rovněž ze strany irské vlády, která se proti němu odvolala k Evropskému soudnímu dvoru.<sup>16</sup> Evropská komise zatím pokračuje ve svém vyšetřování, které se týká mimo jiné i aktuálních kauz proti Lucembursku souvisejících s firmami McDonalds, Amazon či skupinou GDF Suez (nyní pod názvem Engie).<sup>17</sup>

Tyto konkrétní případy jsou ovšem stále jen špičkou ledovce. Přijaté kroky k jeho řešení stále nejsou dostatečně ambiciózní. Níže analyzujeme opatření, která byla přijata na globální a evropské úrovni, a hodnotíme jejich dopad na rozvojové země.



Obrázek z kampaně Americans for Tax Fairness (Američané za férové daně) vyzývající společnost Apple, aby zaplatila svůj férový díl na daních.

## Rozvojové země a daně

Obcházení daňové povinnosti ze strany korporací a bohatých jednotlivců připravuje vlády o prostředky, které potřebují k naplňování základních lidských práv občanů, jako je právo na zdraví, vzdělání apod.<sup>18</sup> Vzhledem k tomu, že daň z příjmu právnických osob tvoří v rozpočtu rozvojových zemí obvykle větší část, než je tomu u zemí rozvinutých,<sup>19</sup> je pro rozvojové země účinné zdanění nadnárodních firem obzvláště důležité. V některých případech se vlády snaží získávat prostředky i z jiných zdrojů. Do této kategorie spadají například regresivní daně, k nimž patří zejména zdanění běžných spotřebních výrobků a služeb, což představuje větší zátěž pro chudé obyvatele.<sup>20</sup> Snižování prostředků ve státních rozpočtech má rovněž svůj dopad na rovnost pohlaví. Mnohé ženy a dívky nemají jinou možnost než se bezplatně starat o ostatní členy rodiny, neboť veřejné služby jsou minimální či žádné. Mnohé ženy jsou rovněž samy závislé na dobře fungujícím zdravotnictví v oblasti svého reprodukčního zdraví a mateřských potřeb.<sup>21</sup>

Přesto existují jasné známky toho, že globální offshore průmysl má rovněž silné vazby na rozvojové země. Aféra Panama Papers ukázala, že podniky v 52 z celkem 54 afrických zemí využívaly offshore společností zřízených kanceláří Mossack Fonseca. V oblasti těžby surovin, což je jeden z nejdůležitějších zdrojů příjmů řady rozvojových zemí,<sup>22</sup> vyšlo díky uniklým dokumentům najevo, že offshore společnosti zřízené kanceláří Mossack Fonseca byly využívány při sjednávání smluv a exportu ropy, plynu a těžby nerostů ve 44 afrických zemích. Novináři z ICIJ našli více než 1 400 společností, u nichž již pouhé názvy poukazují

na jejich aktivity v těžebním průmyslu.<sup>23</sup>

Údaje o společnostech, jež drží práva na těžbu ropy v Keni, ukazují jejich úzké napojení na daňové ráje a jurisdikce s nízkým zdaněním.<sup>24</sup> I když samotná informace o podnikové struktuře nestačí k tomu, abychom dokázali jasně určit, zda ta která společnost slouží k obcházení daňové povinnosti či daňovým únikům, přítomnost v daňových rájích vyvolává logické otázky ohledně účelu těchto firem.

Tzv. „skořápkové“ společnosti však nejsou jediným zdrojem znepokojení. Vnitropodnikové transakce sloužící k přesouvání zisků mezi zeměmi pomocí takzvaných „převodních cen“ jsou mezi nadnárodními společnostmi rovněž velmi známou cestou, jak se vyhnout placení daní, neboť jim umožňují přesouvat zisky do jurisdikcí, v nichž mohou platit z těchto zisků menší, či dokonce žádné daně.<sup>25</sup>

Statistiky například ukazují obrovské rozdíly mezi průměrnou cenou surového zlata vyváženého z Latinské Ameriky a exportními cenami zaznamenanými v daňových rájích. Cena zlata v daňových rájích je citelně vyšší než cena zaplacená v zemích původu.<sup>26</sup> To znamená, že daleko větší část zisků končí v zemích s nízkým či nulovým zdaněním, které jsou pouhými prostředníky v celém řetězci transakcí.

Podle průzkumu provedeného Výborem expertů OSN pro daňové otázky vidí daňové úřady rozvojových zemí jako svůj největší problém při snaze vybírat daně od nadnárodních společností právě manipulaci s převodními cenami.<sup>27</sup>

Jinou metodou používanou nadnárodními firmami k obcházení daňové povinnosti je tzv. „nakupování smluv“. Tato metoda spočívá v tom, že firma, s cílem minimalizovat svou daňovou povinnost, uměle přesouvá svůj provoz či zisky do jurisdikce, která disponuje pro ni výhodnou daňovou smlouvou. Skandál Panama Papers odhalil, že ropná společnost Heritage Oil & Gas Ltd. přesunula v roce 2010 své podíly v ugandském ropném průmyslu z Baham na Mauricius, čímž se vyhnula zaplacení daní ve výši 404 mil. dolarů, jež by jinak ze svých podílů na ropných polích musela odvést.<sup>28</sup> V zemi, jež na Indexu lidského rozvoje OSN (HDI) figuruje na 163 příčce, může mít agresivní daňové plánování jediné firmy obrovský dopad. V tomto konkrétním případě se ugandská vláda rozhodla bránit, a nakonec se jí podařilo vybrat daň z prodeje ropy od nakupující strany, společnosti Tullow Oil. Podařilo se toho však dosáhnout pouze za cenu vleklé soudní pře a také díky tomu, že mezi společnostmi Tullow a ugandskou vládou došlo k uzavření dohody, která výši daňové povinnosti zásadně snížila.<sup>29</sup>

Pro vládní úředníky v rozvojových zemích může být často obtížné postavit se velkému zahraničnímu investorovi, který využívá k minimalizaci svých daní komplexního systému daňového plánování. V případech, kdy rozvojové země podnikají kroky směřující ke změně národních daňových pravidel nebo omezení daňových úlev, čelí často žalobám ze strany firem na základě národních či mezinárodních dohod o ochraně investic. Pro řadu chudých zemí představuje i pouhé riziko nákladných soudních sporů, které se mohou táhnout dlouhá léta, dostatečný důvod, proč proti těmto praktikám nezakročit.<sup>30</sup> Povědomí veřejnosti ohledně obcházení daňové povinnosti a nezákonných finančních toků nicméně v rozvojových zemích stále vzrůstá. V roce 2015 zjistil tzv. Mbeki High Level Panel on Illicit Financial Flows from Africa, že Afrika ročně přichází nejméně o 30-60 mld. dolarů. Mnozí přirovnávají nezákonné finanční toky ke krvácení, kvůli němuž africký kontinent přichází o cenné zdroje.<sup>31</sup> Na základě této zprávy spustila koalice neziskových organizací z celé Afriky kampaň „Zastavte krvácení“ (Stop the Bleeding), jejímž cílem bylo zastavit nezákonné finanční toky odcházející z Afriky.

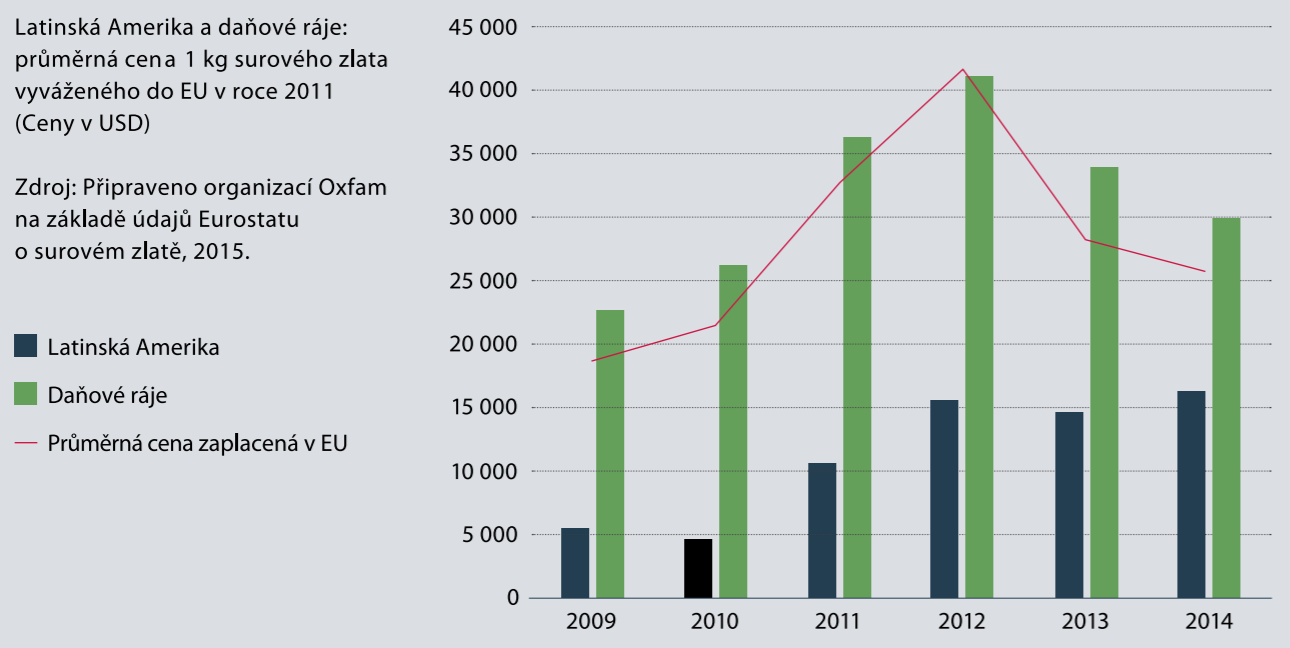
Dalším momentem, který zvýšil povědomí o obcházení daňové povinnosti a nezákonných finančních tocích, je přijetí Cílů udržitelného rozvoje OSN (SDGs). V diskuzi o tom, jak financovat naplnění těchto cílů v rozvojových zemích, byl kladen velký důraz na to, že by rozvojové země měly být schopné vybrat větší množství prostředků z domácích zdrojů. Daně jsou pro státy pochopitelně důležitým zdrojem příjmů, jak zdůrazňuje dokument Addis Ababa Action Agenda přijatý na summitu Financování pro rozvoj v Addis Abebě v červenci 2015.<sup>32</sup> Bez ohledu na schopnosti úřadů představuje obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností problém, s nímž se potýkají všechny země. Hlavní příčiny odtékání zdrojů je třeba řešit na globální úrovni prostřednictvím reformy stávajících politik a pravidel.

## Rozhodování na globální úrovni: jen pro zvané

Nevládní organizace usilují o to, aby se řešení problémů souvisejících s mezinárodním obcházením daňové povinnosti hledalo skrze demokratickou reformu mezinárodního daňového systému.<sup>33</sup> Na summitu OSN Financování pro rozvoj v roce 2015 zůstala otázka vytvoření mezivládního daňového orgánu, v němž by byly zastoupeny všechny země, jedním z hlavních nevyřešených témat. Delegáti z rozvojových zemí důrazně tlačili na její řešení, které však účinně blokovali zástupci bohatých zemí, například z USA či z členských zemí EU (zde především Francie a Velká Británie).<sup>34</sup>

Klíčovým orgánem rozhodujícím o mezinárodních daňových normách je i nadále Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) – známá rovněž pod přezdívkou „Klub bohatých zemí“ – jejímž členy je pouze 35<sup>35</sup> zemí. V posledních letech se na rozhodování OECD podílí čím dále tím více i Skupina 20 (G20), do níž patří i největší rozvojové země. Více než 100 rozvojových zemí je však z rozhodování i nadále vyloučeno.<sup>36</sup>

Jedním z nejnovějších příkladů rozhodování je společný projekt OECD a skupiny G20 Eroze daňového základu a přesouvání zisku (BEPS), který se zabývá mezinárodním obcházením daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností a byl dokončen v roce 2015.<sup>37</sup> V jeho počátcích existovala naděje, že by tento proces mohl být řešením zásadních problémů nynějšího přístupu ke stanovování převodních cen i specifických obtíží rozvojových zemí (jako je např. oblast těžby). Exkluzivní rozhodovací proces i finální výsledek však bohužel jasně ukázaly, že nová pravidla jsou skutečně potřebným řešením velmi vzdálená. Namísto toho se ukázalo, že jde pouze o drobné úpravy jinak velmi problematického systému založeného na kontroverzní zásadě „tržního odstupu“. (Viz také rámeček „Nadnárodní společnosti – oddělené či samostatné entity?“).



Podporovatelé kampaně #StopTheBleeding v keňském Nairobi.

stopthebleedingafrica.org

## Rámeček 1

## Problémy s BEPS

V srpnu 2016 vydala britská parlamentní skupina složená ze zástupců různých stran nové hodnocení projektu OECD Eroze daňového základu a přesouvání zisku (BEPS).<sup>38</sup> Skupina mimo jiné upozornila na to, že „Návrhy OECD již tak spletitý světový daňový systém jen dále zkomplikují. Nová složitá pravidla nejspíše poskytnou účetním firmám, bankám, právníkům a poradcům nové příležitosti ke hledání skulin.“ Skupina dále dodává, že „Návrhy OECD reformují stávající pravidla a poskytnou daňovým úřadům lepší nástroje pro boj proti obcházení daňové povinnosti. Tyto návrhy jsou však pouze slabou ‚náplastí‘ na poškozený světový daňový systém, který jen stěží drží krok s působením nadnárodních společností v digitálním prostředí. Proces BEPS by proto měl být pouze prvním krokem rozsáhlejší reformy.“

Objevily se rovněž obavy vznesené jinými aktéry, včetně sekretariátu Komise OSN pro hospodářské a sociální otázky Asie a Tichomoří (ESCAP), jehož představitelé zdůraznili, že „problematika komplexních mezinárodních daňových otázek, jako jsou například ty, jimiž se zabývá BEPS, přesahuje možnosti daňových úřadů menších a chudších zemí, které mají v této oblasti méně zkušeností, zatímco politiky, normy a postupy doporučené skupinou G20 a OECD v této oblasti nemusí být vždy nejvýhodnější pro rozvojové země v tomto regionu.“<sup>39</sup>

V září 2016 také společnost Grant Thornton oznámila, že „Globální průzkum 2 600 podniků z 36 zemí vidí dopady programu BEPS dokončeného loni v říjnu jako minimální. Přitom 78 % podniků uvádí, že svůj přístup ke zdanění nezměnily (...) Nedostatečný dopad je ještě výraznější ve G7 (83 %), přičemž 89 % amerických a 86 % britských podniků tvrdí, že BEPS měl na jejich daňové plánování jen minimální vliv. Podle podniků, které se průzkumu účastnily, byl dopad BEPS na podnikové daňové plánování nejvyšší v Indonésii (35 %), Nigérii (38 %) a Indii (36 %).“<sup>40</sup>

Co se týče otázky, jestli by veřejnost měla mít možnost zjistit, kde nadnárodní společnosti podnikají

a kolik odvádějí na daních (tzv. veřejné vykazování hospodářských výsledků po jednotlivých zemích), pak výstupy BEPS této myšlenky odporují a namísto toho požadují, aby nadnárodní společnosti tyto informace poskytovaly pouze daňovým úřadům. Britská parlamentní komise zdůraznila, že „Tím, že OECD neprosadila povinnost veřejně vykazovat hospodářské výsledky po jednotlivých zemích, promarnila obrovskou příležitost k otevření daňového systému. Transparentnost je nejlepší cestou k obnovení důvěry lidí, neboť prosté zajištění více informací pro daňové úřady nestačí. Podnikové záležitosti by měly být otevřeny kontrole veřejnosti. Budeme-li znát aktivity, které společností realizují v jednotlivých zemích, výnosy, jichž tam dosahují, a zisky, jež jim z těchto výnosů plynou, jediné tehdy budeme moci posoudit, zda odvádějí daně ve spravedlivé výši.“<sup>41</sup>

I neziskový sektor dal najevo své obavy, že proces BEPS nevyřeší nejzásadnější problémy v oblasti obcházení daňové povinnosti ze strany mezinárodních společností. Návrhy zaměřené proti škodlivým daňovým praktikám nejsou podle neziskových organizací dostatečně důrazné a nemohou být tudíž účinné. BEPS v některých případech naopak vedl k podpoře postupů, jež měly být zakázány, jako jsou například tzv. „patentové balíčky“.<sup>42</sup>

Ambice projektu BEPS nejen že nedosáhly úrovně, která by byla potřebná k významnému omezení obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních firem, ale proces měl širší dopady v politické oblasti, které jsou z hlediska férových daní velmi znepokojivé. Proces BEPS se pro některé země stal příležitostí, jak předstírat tvrdý přístup v oblasti obcházení firemních daní, a přitom nemusel řešit některé zásadní problémy zastaralého mezinárodního daňového systému, ani zájmy rozvojových zemí. Jak se však uvádí dále v textu, na výsluní politického zájmu mnoha států se záhy dostaly otázky stojící mimo záběr BEPS, jako např. veřejné výkazy hospodaření společností po jednotlivých zemích či hlubší reformy daňového systému, které jsou dnes předmětem debat po celé Evropě.

Přestože se samotného procesu BEPS mohly rozvojové země účastnit velmi omezeně, je na ně v současnosti vyvíjen tlak, aby podpořily nová pravidla a směrnice, které nemusí vždy řešit problém, jemuž čelí. V únoru 2016 vytvořila OECD tzv. „inkluzivní rámec“, který všem zemím umožňuje zapojit se do implementace výstupů BEPS.<sup>43</sup> Navzdory tvrzení OECD, že všechny státy se jednání účastní „na stejném základě“, je třeba připomenout, že toto fórum se bude zabývat především dohledem a implementací rozhodnutí v rámci BEPS, která již byla odsouhlasena. Státy, které se připojí k tomuto rámci, se budou moci podílet na debatách o dalších doplňcích rozhodnutí procesu BEPS. Aby se však země mohly k rámci přidat, musí nejprve vyjádřit svůj souhlas s téměř 2 000 stran rozhodnutí a směrnic, které již byly v rámci projektu BEPS přijaty.<sup>44</sup> Tlak dále zhoršuje i to, že členské země EU v současnosti zvažují, zda nemají pohrozit státům, jež se k BEPS nepřidají, jejich zařazením na černou listinu a eventuálně i zavedením sankcí (viz rovněž „Černá listina nespolutracujících jurisdikcí“).<sup>45</sup>

Tento přístup kritizovaly nevládní organizace, které i nadále volají po vytvoření skutečného mezivládního orgánu pro daňové otázky, kde by měly při určování pravidel všechny země stejný hlas.<sup>46</sup>

Inkluzivní rámec však není jedinou mezinárodní iniciativou. Před svým výročním zasedáním na jaře 2016 oznámil Mezinárodní měnový fond (MMF) plán vytvořit „Platformu pro spolupráci v oblasti daní.“<sup>47</sup> Tato platforma bude zahrnovat sekretariáty MMF, Světové banky (SB), OECD a OSN. Hlavní myšlenkou je zlepšit informační výměnu a vytvořit sady nástrojů pro implementaci norem v mezinárodních daňových otázkách.<sup>48</sup> Ani tomuto orgánu se však nedaří naplnit očekávání, že rozvojové země získají pevné místo u jednacího stolu. Důvodem je, že členy této platformy nejsou jednotlivé země, ale mezinárodní instituce. V reakci na oznámení MMF poznamenala organizace Global Alliance for Tax Justice, že OSN představuje uskupení s nejširším zastoupením rozvinutých i rozvojových zemí, přičemž dále dodala: „To, že byla OSN nyní přizvána k účasti na technické platformě pro výměnu vybraných informací o mezinárodních daňových otázkách, pouze zdůrazňuje absurdní skutečnost, že OSN dosud nesvolala všechny své členy k debatě a k rozhodnutí o těchto záležitostech.“<sup>49</sup>

Rozvojové země a nevládní organizace mezitím stále tlačí na zavedení skutečně inkluzivního rozhodování o daních. Během schůze Konference OSN o obchodu a rozvoji (UNCTAD) v keňském Nairobi v červenci 2016 přišly rozvojové země opět s návrhem na uznání svého práva účastnit se jednání na rovnoprávné bázi. Jejich návrh však byl opět zamítnut rozvinutými zeměmi.<sup>50</sup>

Rozvojové země se však s odmítnutím nesmířily.



Podporovatelé kampaně #StopTheBleeding v keňském Nairobi. [stopthebleedingafrica.org](http://stopthebleedingafrica.org)

V září 2016 přišel ekvádorský prezident s opětovným návrhem na vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN, přičemž zdůraznil, že jde o zásadní krok v rámci celosvětového úsilí o potírání daňových rájů. Prezident zdůraznil, že: „Nepůjde o snadný boj. Už nyní je patrný silný odpor. Bojkot agendy v oblasti daňové spravedlnosti ze strany bohatých zemí patrný na loňské konferenci OSN Financování pro rozvoj v Addis Abebě byl jasnou připomínkou toho, s jakým odporem a hanebnými argumenty se budeme při prosazování této otázky v budoucnosti setkávat. Od té doby však volání po skutečných krocích dále zesílilo. Nastává tak konečně čas pro uzavření historické etické dohody zajišťující daňovou spravedlnost na celém světě.“<sup>51</sup> Ekvádor byl vybrán, aby v roce 2017 předsedal Skupině 77 (G77)<sup>52</sup> – což je koalice více než 130 rozvojových zemí – a přitom zdůraznil, že právě toto bude jedna z jeho hlavních priorit.<sup>53</sup>

[[[ bis. ] Assist developing countries in enhancing their capacities and capabilities in international tax matters and support their participation, on an equal footing in global initiatives in international taxation: (G77 add]]

Výňatek z návrhu, o němž se jednalo na konferenci UNCTAD v keňském Nairobi v červenci 2016, z něž byla odstraněna část zabývající se právem rozvojových zemí účastnit se jednání na rovnoprávné bázi. Nakonec byl z textu odstraněn celý odstavec.

# Role Evropy v mezinárodním daňovém systému

V této kapitole se zaměříme na hlavní politiky EU a nové návrhy související s transparentností v daňové oblasti. Zvláštní pozornost přitom budeme věnovat rozvojovým zemím.

## Opatření proti obcházení daňové povinnosti

V lednu 2016 představila Evropská komise svůj balíček opatření proti obcházení daňové povinnosti (Anti Tax Avoidance Package), jehož součástí jsou i legislativní návrhy toho, jak harmonizovat implementaci výstupů procesu BEPS v rámci celé EU.<sup>54</sup> Vezmeme-li v úvahu, že výstupy BEPS jsou samy o sobě velmi slabé (viz **Rámeček 1** "Problémy s BEPS"), není žádným překvapením skutečnost, že Směrnice proti obcházení daňové povinnosti zahrnutá v tomto balíčku nepřišla s žádnými reformami, které by zásadním způsobem měnily stávající systém.<sup>55</sup> Některá ustanovení sice obsahovala mechanismy, které mají potenciál ztížit určité strategie obcházení daňové povinnosti, jako například omezení odpisování úroků z vnitroskupinových úvěrů či zavedení pravidel pro ovládané zahraniční společnosti (CFC). Jakmile však došlo k jednání o návrhu mezi členskými státy EU, bylo jasné patrné, že ambice na potenciální zpřísnění pravidel jsou minimální.

Stále více evropských zemí rovněž zavádí do svých právních rádu a daňových úmluv, a to včetně těch, které uzavírají s rozvojovými zeměmi, tzv. obecná pravidla proti zneužívání.<sup>56</sup> Tato pravidla mají daňovým úřadům poskytovat možnost zamítnout daňové výhody či uvalit na nadnárodní společnosti vyšší daňovou povinnost v případech, kdy je jasné patrné, že daná společnost sice dodržuje literu zákona, ale zároveň se snaží obejít jeho ducha s cílem vyhnout se placení daní.<sup>57</sup> Jakkoli je základní myšlenka předcházet zneužití daňových dohod přínosná, konkrétní ustanovení nejsou vždy účinná. V některých případech je však jejich reálná účinnost omezená a málo transparentní.<sup>58</sup> Jindy jsou účinné pouze tehdy, pokud daňové orgány mají dobrý přístup k informacím o povaze vnitropodnikových transakcí, jenž zejména daňové úřady rozvojových zemí často postrádají.<sup>59</sup> Tato pravidla rovněž neřeší hlavní problém daňových dohod, tedy to, že zhusta přesouvají právo zdanění z rozvojových do rozvinutých zemí a často se rovněž používají ke snižování daňových sazeb v rozvojových zemích (viz také: „**Daňové dohody**“).

## Evropská analýza vedlejších dopadů

Nevládání organizace opakovaně upozorňují na skutečnost, že evropské politiky mohou mít významně negativní dopad na rozvojové země. Na tyto obavy reagoval Evropský parlament, který navrhl vypracování analýzy vedlejších dopadů evropských daňových politik s cílem posoudit jejich potenciální vliv na rozvojové země.<sup>60</sup> V rámci opatření proti obcházení daňové povinnosti vydala Evropská komise „Externí strategii“, v níž zdůrazňuje, že „[EU] si uvědomuje potřebu neustále sledovat, zda domácí daňové politiky nemají negativní vedlejší dopady na třetí země.“<sup>61</sup>

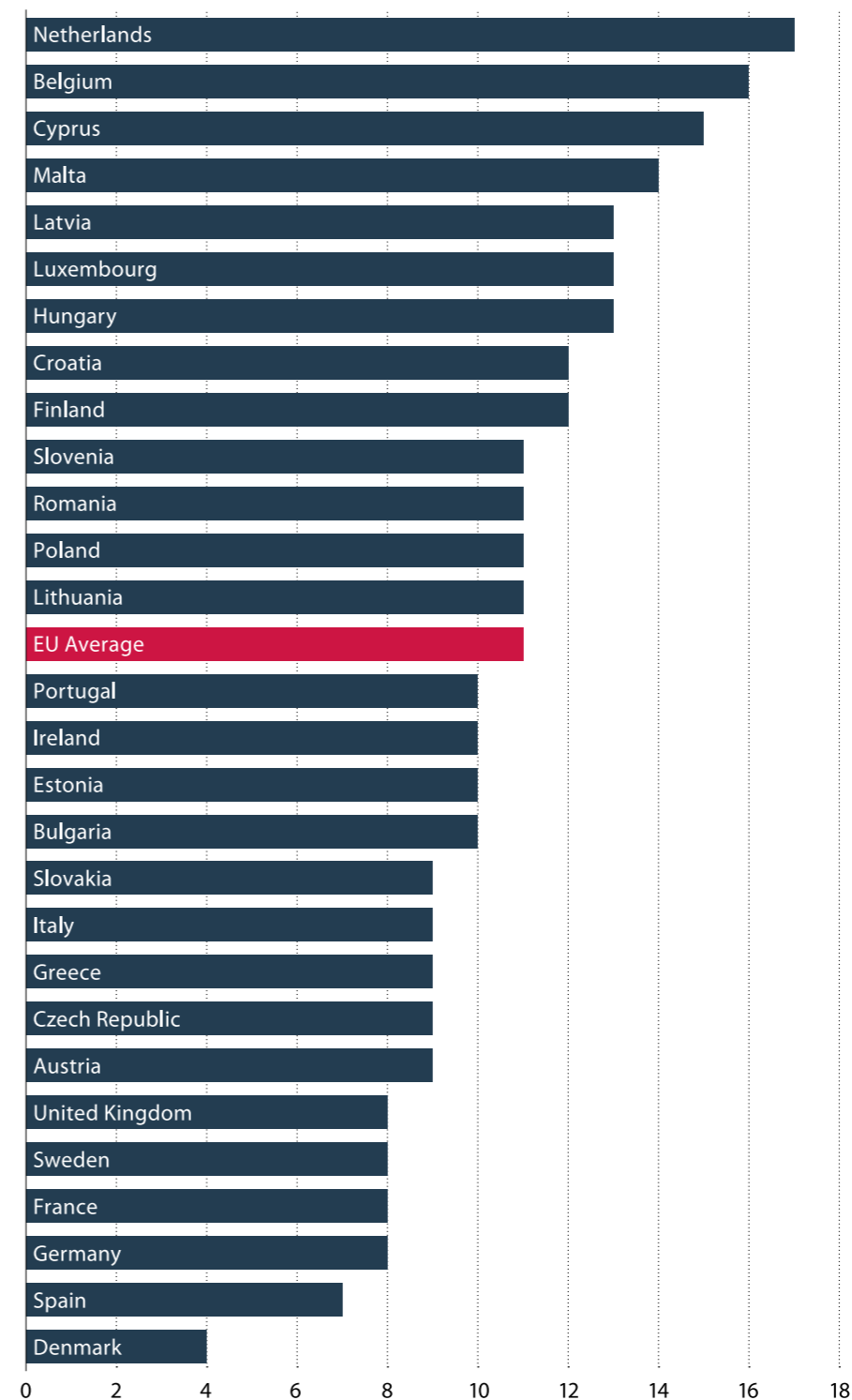
Komise však doposud nepředstavila žádná konkrétní opatření, jak hodlá tento dohled provádět, ani neukázala snahu provést komplexní analýzu vedlejších dopadů. To vše navzdory skutečnosti, že některé členské státy, jak je uvedeno výše, uplatňují řadu potenciálně škodlivých daňových postupů, jichž nadnárodní společnosti využívají v rámci svých strategií globálního daňového plánování. Jejich cílem přitom je minimalizace odvedené daně, což má nepříznivý dopad na rozvojové země.

## Škodlivé daňové praktiky

Studie zadaná Evropskou komisí ukazuje, že ve všech členských státech existují právní struktury, kterých mohou nadnárodní společnosti využít k agresivnímu daňovému plánování (viz **Obrázek 1**).<sup>62</sup> Pro účely této studie je agresivní daňové plánování definováno následovně: „využití technických stránek daňového systému nebo rozporů mezi dvěma či více daňovými systémy za účelem snížení daňové povinnosti.“ Autoři studie rozlišují tři různé typy ukazatelů:

- Aktivní ukazatele, které mohou přímo podporovat či podněcovat agresivní daňové plánování. Sem patří struktury typu patentových balíčků (viz také „**Patentové balíčky**“).
- Pasivní ukazatele, které samy o sobě nepodněcují agresivní daňové plánování, ale jsou důležité při tvorbě struktur agresivního daňového plánování. Sem spadají například štedré úlevy na daních z dividend.
- Ukazatele nedostatečných pravidel proti zneužití k obcházení daňové povinnosti – například chybějící pravidla pro ovládané zahraniční společnosti (viz část „**Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob**“)

Obrázek 1: Počet daňově škodlivých praktik



Řadu struktur existujících v členských zemích EU mohou nadnárodní společnosti využít k agresivnímu daňovému plánování a obcházení daňové povinnosti. Graf obsahuje všechny ukazatele.

Zdroj: Ramboll Management Consulting a CoritAdvisory.<sup>63</sup>



Skořápkové společnosti

### Skořápkové společnosti

Vytváření „skořápkových společností“ (shell companies) patří k praktikám využívaným nadnárodními společnostmi k tomu, aby nemusely odvádět daně v zemích, v nichž se odehrává jejich hospodářská aktivita.<sup>64</sup> Pro tento typ firem se používá rovněž označení „společnosti s poštovní schránkou“ (letter/mailbox companies) či „účelové subjekty“ (special purpose entities). Jde o společnosti s několika málo zaměstnanci, či dokonce zcela bez zaměstnanců, jež nevykazují žádnou skutečnou hospodářskou činnost. Nadnárodní společnosti mohou vytvářet společnosti s poštovní schránkou v jurisdikcích, kde se jim dostane příznivého zdanění, a následně začít od ostatních dceřiných společností stejné skupiny inkasovat platby (například za služby, jejichž cenu je těžké odhadnout, jako jsou „manažerské poplatky“ nebo práva na užívání firemního loga). Tímto způsobem mohou nadnárodní firmy přesouvat své zisky z dceřiných společností ze zemí, kde se odehrává skutečná hospodářská činnost. Zde pak vykážou mnohem nižší zisky (a odvedou mnohem nižší daně), zatímco skutečné zisky se vykážou v jurisdikci s nízkou mírou zdanění, v níž sídlí příslušná skořápková společnost.

Podíváme-li se na globální investiční toky, jasně uvidíme, že různé evropské země jsou významnými centry nabízejícími atraktivní daňové režimy pro skořápkové společnosti. Přes tyto země proto proudí i investice nadnárodních firem. Ze srovnání statistických údajů o přímých zahraničních investicích (FDI), které provedla holandská organizace SOMO, vyplývá, že Nizozemsko je zdaleka největším světovým „exportérem“ přímých zahraničních investic a s přehledem v tomto ohledu předstihuje mnohem větší ekonomiky, jako jsou USA a Čína.<sup>65</sup> Lucembursko, jako malá evropská země, je třetím největším zdrojem přímých zahraničních investic.<sup>66</sup> I když se to může zdát zvláštní, důvod je zřejmý. Velká část investic přisuzovaných Nizozemsku a Lucembursku pochází ve skutečnosti od investorů sídlících v jiných zemích. Tyto investice jen proudí skrze holandské či lucemburské skořápkové společnosti. Původní rozhodnutí o zahraniční investici vzniklo v jiné zemi, ale pomocí nasměrování investic přes fiktivní skořápkovou společnost se dokážou nadnárodní společnosti vyhnout placení daní. Přibližně 80–90 % veškerých investic pocházejících z obou zemí prochází přes skořápkové společnosti. Důvodem je daňová optimalizace či jiné investiční výhody (jako například ty, které vyplývají z bilaterálních investičních smluv).<sup>67</sup>

Na tento systém do velké míry doplácení rozvojové země. Dobře patrné je to třeba v případě australské těžařské společnosti Paladin, která své zisky z Malawi převáděla přes holandskou skořápkovou společnost. Podle zprávy ActionAid přišlo v důsledku tohoto kroku Malawi – jedna z nejhudších zemí na světě – za šest let přibližně o 27,5 milionu dolarů na daních.<sup>68</sup> Společnost Paladin závěry zprávy odmítla.<sup>69</sup>

Německý ministr financí Wolfgang Schäuble

Přibližně 9 % investic směřujících do rozvojových zemí prochází přes tzv. účelové subjekty. Toto číslo je nižší než světový průměr (19 %), tendence je nicméně znepokojivá, neboť tento podíl od roku 2000 výrazně vzrůstá.<sup>70</sup>

Zatímco Evropský parlament volá po zákazu skořápkových společností,<sup>71</sup> Evropská komise naopak soudí, že problém se vyřeší prostřednictvím tzv. obecných pravidel proti zneužívání daňového systému.<sup>72</sup> Tato pravidla však podle všeho nedokážou vyřešit všechny problémy spojené s fungování skořápkových společností (viz „**Opatření proti obcházení daňové povinnosti**“).

Země s nízkými daňovými sazbami a vysokými výdělky

### Patentové balíčky

Duševní vlastnictví, typicky patenty a obchodní známky, nemá tak silné vazby na konkrétní místa, jako například výroba. Skutečnou hodnotu značky nebo určitého know-how je navíc těžké stanovit. Díky tomu lze duševní vlastnictví snadno převádět mezi jurisdikcemi a přesně to také nadnárodní společnosti dělají, aby minimalizovaly své daně. Výzkum v této oblasti ukazuje, že patentové přihlášky reagují na výši korporátní daňové sazby a že práva duševního vlastnictví jsou v případě evropských společností ve vlastnictví dceřiných firem sídlících v jurisdikcích s nízkou úrovní zdanění.<sup>73</sup>

V nedávné době se několik evropských vlád rozhodlo zavést tzv. patentové balíčky, což je v zásadě druh pobídky, který společněm zaručuje vstřícný daňový režim v případě příjmů z duševního vlastnictví. V současnosti existují patentové balíčky ve 12 evropských zemích (viz **Rámeček 2** „Země EU s patentovými balíčky“), přičemž daňové sazby se pohybují od 0 % (Malta) až po 15 % (Francie).<sup>74</sup> Země, které tyto patentové balíčky zavádějí, většinou argumentují tím, že jejich cílem je přitáhnout výzkumné a vývojové aktivity. Ve skutečnosti však tyto zvláštní daňové režimy narušují daňovou základnu v jiných zemích a jsou podstatnou součástí daňové soutěže mezi státy. Negativní dopad tohoto jevu je citelný i v rozvojových zemích, u nichž hrozí, že se stanou levnými výrobny, přičemž většina zisků zmizí v evropských patentových balíčcích.<sup>75</sup> Kromě toho data ukazují, že příspěvek patentových balíčků k podpoře výzkumu, rozvoje a inovací je v jednotlivých státech minimální. Pomáhají sice zvyšovat počet patentů registrovaných na jednotlivých národních patentových úřadech, nakolik je to dáno daňovým plánováním nadnárodních firem a nakolik odrazem skutečného vědeckého výzkumu v příslušných státech, je však otázkou.

Německý ministr financí Wolfgang Schäuble

I z výše uvedených důvodů se patentové balíčky staly před několika lety předmětem intenzivní debaty mezi členskými státy EU. Německý ministr financí Wolfgang Schäuble v roce 2013 veřejně kritizoval systém patentových balíčků jako krok „jdoucí proti evropským principům“ a navrhl je zakázat.<sup>76</sup> Konec debatě však učinila německo-britská dohoda z roku 2014.<sup>77</sup> Tato dohoda neznamená konec patentových balíčků. Zavádí místo toho řadu komplikovaných pravidel, jimiž by se patentové balíčky měly řídit. Základním požadavkem je souvislost mezi vývojem a výzkumem a preferenčními daňovými sazbami, který je v oficiálních dokumentech označován anglickým výrazem *modified nexus approach*.<sup>78</sup> Cílem je zajistit, aby daňové výhody související s režimem patentových balíčků byly spjaty s místem skutečné ekonomické aktivity, kde patent skutečně vznikl. Mnozí však účinnost tohoto přístupu zpochybňují a patentové balíčky považují za důvod k obavám.<sup>79</sup> Dohoda o nových pravidlech pro patentové balíčky mimo jiné umožnila, aby původní typ patentových balíčků mohly země poskytovat až do června 2016 s tím, že pravidla pro jejich fungování zůstávají v platnosti až do roku 2021.<sup>80</sup>

Poslanci Evropského parlamentu zaujali k novému režimu patentových balíčků poměrně kritický postoj, když schválili usnesení, ve kterém vyjádřili pochybnost nad schopností nových pravidel dostatečně omezit problémy související s patentovými balíčky.<sup>84</sup> Ve svém rozhodnutí z června 2016 parlament dále uvádí,

Evropská komise

že patentové balíčky „*neprokázaly svou proklamovanou účinnost v oblasti podpory inovací v EU,*“ a „*jsou bohužel využívány nadnárodními firmami k přesouvání zisků pomocí agresivního daňového plánování.*“<sup>85</sup> Parlament dále vyzývá Komisi, aby vypracovala návrh patentových balíčků, který „*by zohledňoval a řešil slabé stránky modifikovaného přístupu OECD.*“<sup>86</sup>

Evropská komise však zatím neprojevila snahu zakázat patentové balíčky. Zatím předložila návrh na nahrazení některých režimů nabízejících velké daňové úlevy pro společnosti s ročním obratem nad 750 milionů eur, který je však součástí jiné rozsáhlé legislativní úpravy týkající se společného konsolidovaného základu daně z příjmu právnických osob (viz také „**Společný konsolidovaný základ daně z příjmu právnických osob**“).

Rámeček 2
<b>Evropské země s patentovými balíčky</b> <sup>81</sup>
<p>Belgie, Francie, Irsko, Itálie, Kypr, Lucembursko (*), Maďarsko, Malta, Nizozemsko, Portugalsko, Španělsko a Velká Británie.</p>
<p>(*) Někdejší lucemburský typ patentového balíčku byl ukončen, zároveň však vláda nadnárodním společností, které v něm již fungovaly, zaručila, že stávající podmínky budou platné až do roku 2021.<sup>82</sup> Vláda rovněž oznámila, že zavede nový typ patentových balíčků.<sup>83</sup></p>

### „Sladké“ dohody

V listopadu 2014 poodhalil skandál LuxLeaks tajemný svět předběžných cenových dohod (APA), známých rovněž pod přezdívkou „sladké dohody“ (z anglického „sweetheart deals“). Díky nim nadnárodní společnosti požívaly speciálních daňových sazeb, které v některých případech dosahovaly pouhého 1 %.<sup>87</sup>

Veřejnost obvykle nemá k obsahu tohoto typu smluv přístup, neboť jde o vysoce tajné dokumenty. Kvůli jejich zveřejnění čelili oba whistleblowři a jeden z klíčových novinářů, kteří skandál LuxLeaks odstartovali, trestnímu stíhání. Tento soudní případ v Lucembursku stále běží (viz „Nedostatečná ochrana whistleblowerů“).

Zastánci předběžných cenových dohod, jako například poradenská společnost PWC, upozorňují na to, že jde o způsob, jak „odstranit prvek nejistoty z oblasti převodních cen.“<sup>88</sup> Tento argument souvisí s tím, že mezinárodní pravidla pro převodní ceny (upravující ceny zaplacené za zboží a služby mezi dceřinými firmami stejné nadnárodní společnosti) jsou založena na principu tržního odstupu (v angličtině známý jako arm's length principle). Jak už jeho název naznačuje, jde o obecný princip, ale nikoli o jasnou a transparentní metodu zajišťující férové zdanění (viz **Rámeček 3**). Nejasná pravidla převodních cen představují v případě zdanění právnických osob velký problém. Vnitřní obchodování mezi dceřinými firmami představuje jednu z možností, jak můžou nadnárodní společnosti přesouvat své zisky ze zemí, kde reálně tvoří své zisky, do daňových rájů. Prostřednictvím předběžných cenových dohod si mohou nadnárodní společnosti nechat předem odsouhlasit své postupy při stanovování cen, čímž mají zaručeno, že daňové orgány tyto postupy později nezpochybní. Tyto dohody na jedné straně přinášejí poplatníkům jistotu, na druhé straně představují nástroj, který lze zneužít pro obcházení daňové povinnosti, jak ukázala aféra LuxLeaks.

Případy nepřipustné státní podpory, které v současné době prošetřuje Evropská komise, svědčí o dalších problémech spojených s předběžnými cenovými dohodami. Tento typ závazných posouzení hrál hlavní úlohu v daňových ujednáních mezi Lucemburskem a firmou Fiat, Nizozemskem a firmou Starbucks a Irskem a společností Apple. Evropská komise v těchto případech shledala, že daňové výhody, které prostřednictvím těchto předběžných cenových dohod nadnárodní společnosti získaly, představují porušení evropských pravidel o státní podpoře.<sup>89</sup> Vlády Nizozemska, Lucemburska a Irsku se proti těmto rozhodnutím odvolaly a případy tak bude řešit Evropský soudní dvůr.<sup>90</sup>

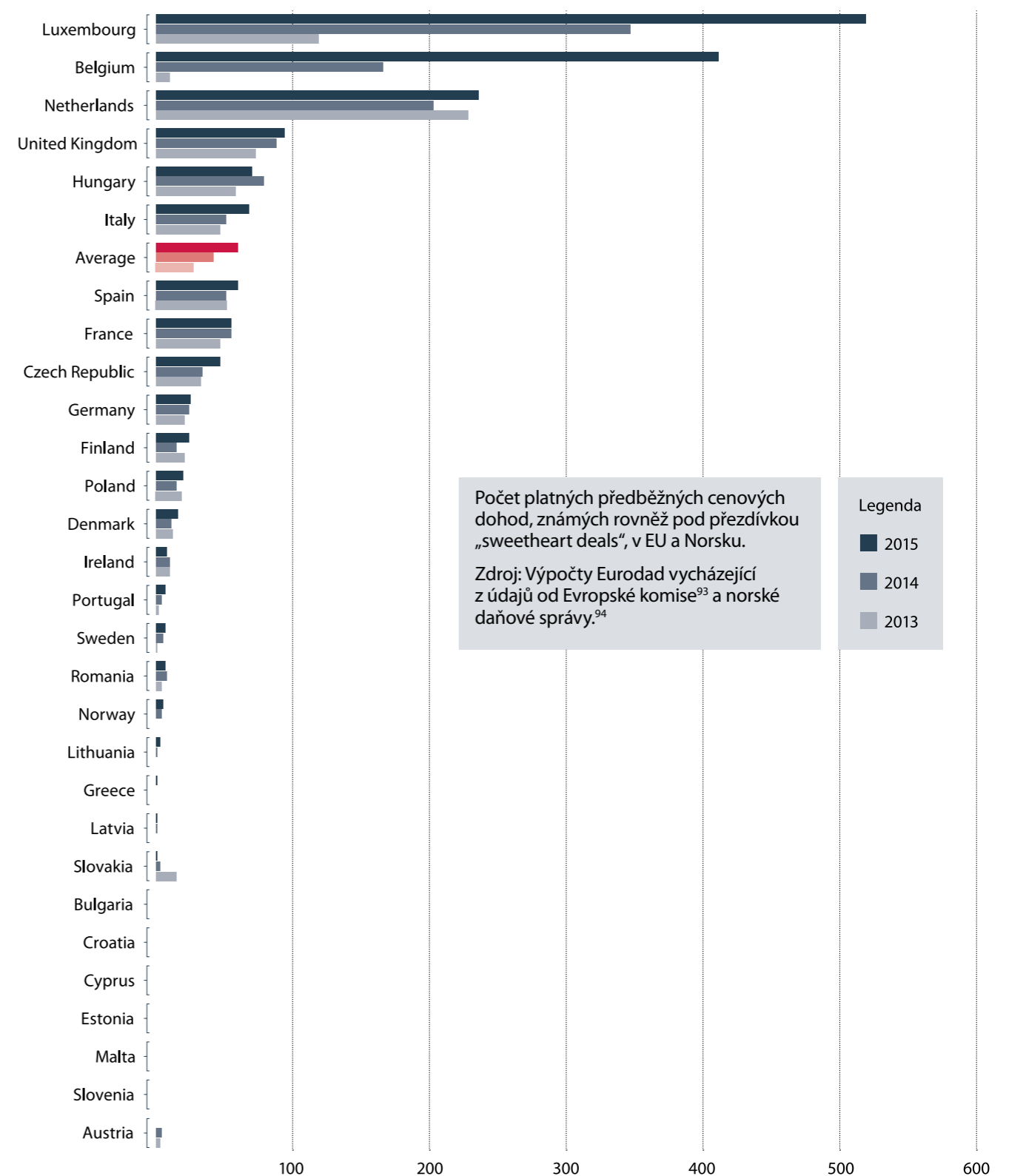
Jakkoli je vyšetřování výše uvedených případů státní podpory důležité, řeší jen dílčí kauzy obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností, nikoli hlubší, systémové příčiny problému, jako je nedostatek transparentnosti a děravá pravidla pro zdanění firem.

Žádosti Evropského parlamentu a nevládních organizací o zveřejnění klíčových prvků předběžných cenových dohod byly zamítnuty.<sup>91</sup> V říjnu 2015 rozhodly členské státy, že daňová posouzení budou podléhat automatické výměně informací mezi daňovými orgány jednotlivých států, informace v nich obsažené však nebudou veřejně dostupné.<sup>92</sup> Skutečný dopad předběžných cenových dohod je těžké odhadnout. Je však zřejmé, že jde o nástroj, kterého lze snadno zneužít k obcházení daňové povinnosti.

**Tabulka 1: Počet platných předběžných cenových dohod, známých rovněž pod přezdívkou „sweetheart deals“, v EU a Norsku.** Zdroj: Viz obrázek 2.

	'Sweetheart deals' in force		
	2015	2014	2013
Luxembourg	519	347	119
Belgium	411	166	10
Netherlands	236	203	228
UK	94	88	73
Hungary	70	79	58
Italy	68	51	47
<b>Average</b>	<b>60</b>	<b>41.96</b>	<b>27.67</b>
Spain	60	51	52
France	55	55	47
Czech Republic	47	34	33
Germany	25	24	21
Finland	24	15	21
Poland	20	15	19
Denmark	16	11	12
Ireland	8	10	10
Portugal	7	4	2
Sweden	7	5	1
Romania	7	8	4
Norway	5	4	0
Lithuania	3	1	0
Greece	1	0	0
Latvia	1	1	0
Slovakia	1	3	15
Bulgaria	0	0	0
Croatia	0	0	0
Cyprus	0	0	0
Estonia	0	0	0
Malta	0	0	0
Slovenia	0	0	0
Austria	0	4	3

**Obrázek 2: Přeběžné daňové dohody v platnosti na konci let 2013, 2014 a 2015**



Dalo by se očekávat, že skandál LuxLeaks povede k omezení počtu předběžných cenových dohod mezi vládami a nadnárodními společnostmi. Oficiální údaje Evropské komise nicméně ukazují pravý opak: zdá se, že počet těchto dohod v EU dále roste (viz **Tabulka 1** a **Obrázek 2**). Na konci roku 2014, vzrostl celkový počet předběžných cenových dohod na 972, přičemž o rok dříve jich bylo jen 547 – to znamená nárůst o 78 %.<sup>95</sup> Na konci roku 2015, tedy rok po vypuknutí skandálu LuxLeaks, toto číslo dosáhlo 1 444, což je nárůst o dalších 49 % oproti roku 2014.<sup>96</sup>

Otázkou zůstává, jaký díl z těchto předběžných cenových dohod tvoří zcela legitimní úmluvy zajišťující daňovou jistotu nadnárodních korporací a kolik z nich slouží k obcházení daňové povinnosti, jak ukázal skandál LuxLeaks a případy státní podpory. Nynější soudní řízení o státní podpoře ukazují, že neexistuje žádný jednoznačný konsensus ohledně toho, co je ještě právně přijatelná daňová výhoda poskytnutá nadnárodní společnosti prostřednictvím předběžné cenové dohody, a co už nikoli.

Téma předběžných cenových dohod budí pochybnosti i nadále.

### Daňové smlouvy

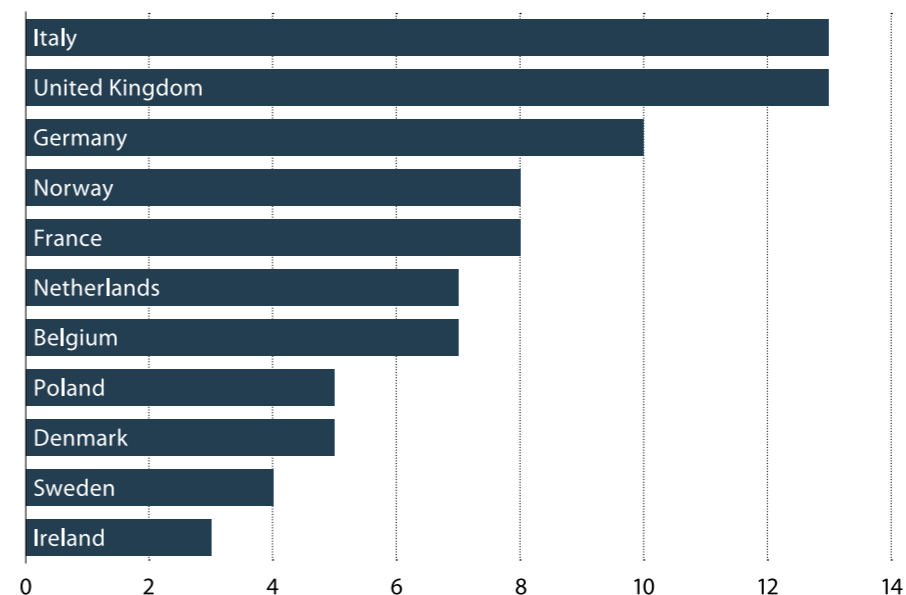
Původním cílem daňové smlouvy uzavřené mezi dvěma státy je zabránit tomu, aby firmy či jednotlivci působící zároveň v různých zemích platili z jednoho příjmu dvakrát daň (což se označuje pojmem „dvojitý zdanění“). Jedním z hlavních důvodů, proč rozvojové země tyto smlouvy uzavírají, je očekávání, že jim přinesou větší příliv zahraničních investic. Praxe však tento předpoklad nepotvrzuje.<sup>97</sup> Místo toho představuje světová síť více než 3 000 daňových smluv přinejmenším z pohledu rozvojových zemí velmi problematickou věc, neboť mnohé z těchto smluv jsou navrženy tak, že rozvojové země připravují o daňové příjmy.<sup>98</sup>

Zvláštní míru rizika představují daňové smlouvy uzavřené se zeměmi, které vykazují nízkou míru finanční transparentnosti či nízkou míru zdanění. Tax Justice Network Africa (TJN-A) podala jménem keňských daňových poplatníků žalobu na keňskou vládu, v níž zpochybňuje ústavnost daňové smlouvy uzavřené mezi Keňou a Mauriciem.<sup>99</sup> Zatímco ministerstvo financí se před soudem hájí tím, že smlouva představuje způsob, jak přilákat investice,<sup>100</sup> TJN-A argumentuje tím, že smlouva „významně narušuje schopnost Keni získávat zdroje z domácích prostředků a podkopává rozvoj země tím, že otevírá nadnárodní společnostem i velmi bohatým jednotlivcům působícím v Keni možnost využívat různých klíčků k přesouvání zisků do zahraničí přes Mauricius, a vyhnout se tak zaplacení příslušných daní“.<sup>101</sup> Soudní spor stále čeká na své rozhodnutí.

Dalším problematickým aspektem daňových smluv je to, že často obsahují ustanovení, jehož cílem je snížit či zcela odstranit srážkové daně u přeshraničních finančních transakcí, což může mít za následek nižší daňové příjmy pro signatářské země, včetně rozvojových. Výzkum organizace ActionAid například ukazuje, že daňová smlouva mezi Ugandou a Nizozemskem, uzavřená v roce 2004, Ugandu zcela zbavuje práva zdaňovat určitý typ výnosů vyplácený vlastníkům ugandských společností sídlících v Nizozemsku. Deset let po podpisu této smlouvy je polovina zahraničních investic, přinejmenším na papíře, v rukách nizozemských vlastníků, což znamená, že je ugandská daňová správa nemůže náležitě zdanit.<sup>102</sup> Uganda proto oznámila, že hodlá dojednat nové znění nevýhodných daňových smluv.<sup>103</sup> Obrázek 3 ukazuje přehled evropských zemí, které mají v platnosti „velmi restriktivní“ daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi v Asii a Africe.

Negativní dopady na rozvojové země však nemají pouze velmi restriktivní smlouvy. Rovněž řada smluv, které nezachází do takovýchto extrémů, obsahuje ustanovení, která vedou ke snížení sazeb daní v rozvojových zemích. V Tabulce 2 a na Obrázku 4 naleznete přehled celkového počtu daňových smluv uzavřených mezi rozvojovými a evropskými zeměmi, jimiž se zabývá tato zpráva, i průměrné snížení srážkových daní v rozvojových zemích, jež mají tyto smlouvy na svědomí.

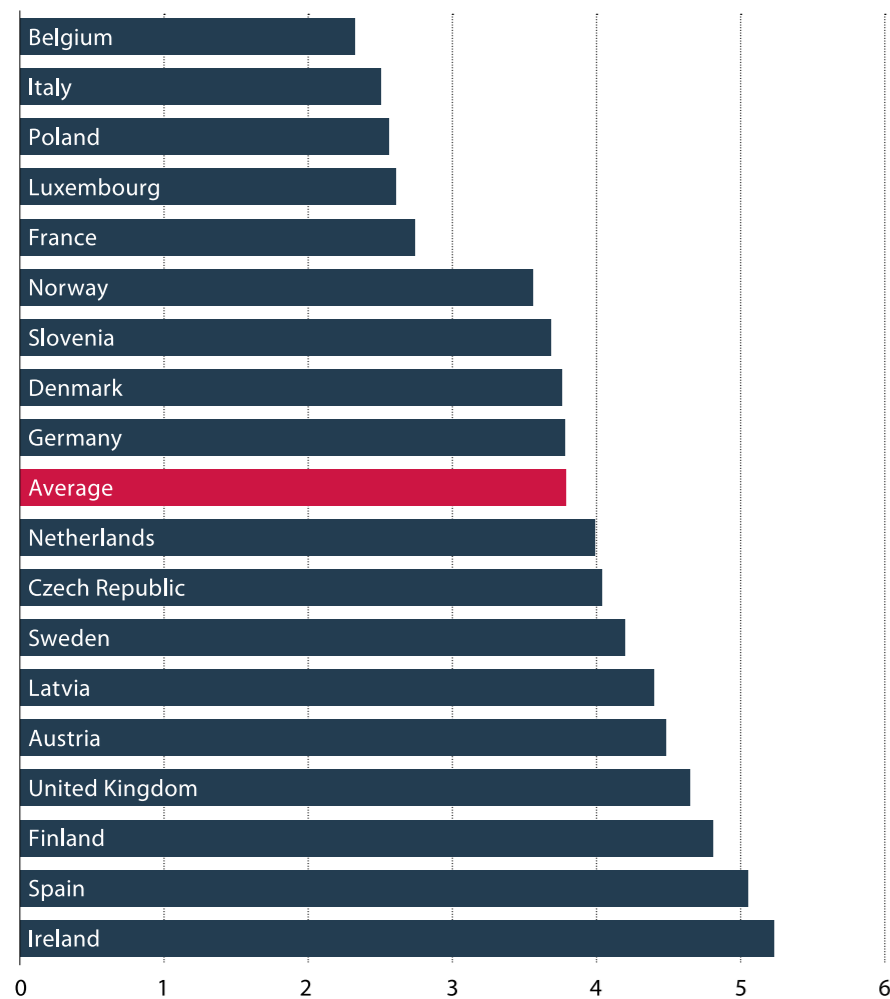
Obrázek 3: Počet platných velmi restriktivních daňových smluv



Evropské země, které mají uzavřeny „velmi restriktivní“ daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi v Asii a Africe. Tyto smlouvy velmi přísně omezují daňová práva rozvojových zemí. Koncept „velmi restriktivních“ smluv vychází z hodnocení organizace ActionAid, která provedla analýzu toho, jak jsou v jednotlivých smlouvách mezi smluvními stranami rozdělena práva na zdanění a do jaké míry tyto smlouvy vedou ke snížení daňových sazeb platných v rozvojových zemích. Další informace viz ActionAid. (2016). *Mistreated*.<sup>104</sup>

Tabulka 2: Celkový počet daňových smluv uzavřených mezi rozvojovými a evropskými zeměmi, jimiž se zabývá tato zpráva. Zdroj: Viz obrázek 4.

	Low Income	Lower Middle Income	Upper Middle Income	Total
Slovenia	0	6	15	21
Latvia	0	8	14	22
Luxembourg	0	11	15	26
Ireland	1	10	17	28
Finland	1	16	19	36
Denmark	2	15	20	37
Poland	1	17	20	38
Czech Republic	1	16	22	39
Austria	1	15	25	41
<b>Average</b>	<b>2.72</b>	<b>17.22</b>	<b>22.61</b>	<b>41.83</b>
Sweden	3	15	24	42
Netherlands	2	19	23	44
Norway	9	14	21	44
Spain	1	17	29	47
Belgium	2	22	26	50
Germany	2	23	26	51
Italy	5	20	26	51
United Kingdom	7	28	32	67
France	11	24	33	68
	49	295	407	752

**Obrázek 4: Průměrné snížení sazby srážkové daně (v %) v daňových smlouvách s rozvojovými zeměmi**

Průměrné snížení sazby srážkové daně (v procentních bodech) vyplývající z daňových dohod mezi rozvojovými a evropskými zeměmi, jimiž se zabývá tato zpráva. Zdroj: Výpočty Eurodad.<sup>105</sup> Průměrné snížení sazby se týká srážkových daní u čtyř kategorií příjmů: autorská práva, úroky, dividendy ze společností a oprávněné společnosti. Kvůli nedostatku relevantních údajů nezahrnuje sazby daně ze služeb či manažerských poplatků. Průměrné snížení sazby ve smlouvách odpovídá rozdílu mezi sazbami obsaženými v jednotlivých smlouvách a zákonnými sazbami platnými v příslušné rozvojové zemi, a to ve všech čtyřech kategoriích příjmů. Údaje pro celkové průměrné snížení jsou neváženým průměrem za všech 18 evropských zemí, jimiž se tato zpráva zabývá.

Obecně lze říci, že existují dva hlavní používané modely daňových smluv: jeden z nich vytvořila OECD a druhý OSN. Klíčový rozdíl mezi nimi spočívá v tom, jak se rozdělují zisky nadnárodních společností mezi zeměmi, v nichž podnikají. Zatímco model OECD upřednostňuje zemi, v níž sídlí ústředí korporace a její investoři, model OSN je vstřícnější k tzv. „zdrojovým zemím“, z nichž pochází příjem.<sup>106</sup> Vzhledem k tomu, že většina rozvojových zemí spadá do kategorie zdrojových, má tento rozdíl zásadní dopad na příjmy z firemních daní v rozvojových zemích.<sup>107</sup> Model OSN je tudíž považován za o něco výhodnější pro rozvojové země než model OECD.

Třetí možnost představují smlouvy, které se zaměřují pouze na výměnu informací, tedy tzv. Dohody o výměně informací v daňových záležitostech (TIEA). V těchto smlouvách nejsou obsaženy prvky jako např. snížení daňových sazeb či rozdělení práv na zdanění mezi zeměmi. Nenesou v sobě proto takovou míru kontroverze jako běžné daňové smlouvy.

Evropský parlament ve svém usnesení o koherenci politiky pro rozvoj z června 2015 vyzval EU, „aby zajistila, že rozvojovým zemím se při vyjednávání daňových smluv v souladu se vzorovou úmluvou OSN o zamezení dvojímu zdanění dostane spravedlivého zacházení, a aby zohlednila jejich konkrétní situaci a zajistila spravedlivé rozdělení práv na zdanění.“<sup>108</sup>

Ve svém sdělení o externí daňové strategii, vydaném v lednu 2016, Evropská komise přiznává, že daňové smlouvy uzavírané členskými státy EU mohou mít negativní dopady na rozvojové země. Namísto navržených konkrétních opatření, jako například provedení analýzy vedlejších dopadů (viz „**Evropská analýza vedlejších dopadů**“), má Komise v úmyslu zahájit se členskými státy o tomto problému debatu a navrhuje, aby členské státy „přehodnotily“ některé aspekty svých smluv s rozvojovými zeměmi.<sup>109</sup> Dopusud není jasné, jaké (a zda vůbec nějaké) bude mít tato výzva výsledky.

### Společný konsolidovaný základ daně z příjmu právnických osob (CCCTB)

#### Rámeček 3

##### Nadnárodní společnost – jedna či více entit?

Fundamentálním problémem nynějšího mezinárodního daňového systému je skutečnost, že k nadnárodním společnostem přistupuje jako k množině „oddělených entit“, a to přesto, že ve skutečnosti fungují jako dceřiné firmy jedné mateřské společnosti. V současném systému se předpokládá, že jednotlivé dceřiné společnosti spolu budou obchodovat na principu tzv. „arm's length“, tedy jako by mezi nimi neexistovalo žádné propojení a při obchodování vycházely z cen běžných na volném trhu.

Zásady, na nichž stojí pravidla upravující převodní ceny uvnitř nadnárodních firem, jsou již nejméně sto let stará. Od doby jejich vzniku se však způsob fungování společností radikálně změnil. Technologické proměny, čím dále spletitější firemní struktury i obchodní strategie založené na obchodních známkách – to vše jsou prvky, které nám ukazují, že princip „arm's length“ je snadno zneužitelný. Vytváření dlouhých řetězců oddělených entit v rámci stejné skupiny se stalo normou a není vždy snadné rozlišit, zda ta která podniková struktura slouží legitimním ekonomickým zájmům, nebo je navržena pouze s cílem vyhnout se placení daní či obcházet další regulaci a sociální závazky.<sup>110</sup> Dalším zásadním problémem principu arm's length je také to, že údaje nutné k posouzení, zda společnosti tento princip ve svém vzájemném obchodování uplatňují, daňové orgány buďto nemají k dispozici, nebo vůbec neexistují.<sup>111</sup>

Princip arm's length je proto čím dále častěji zpochybňován, neboť je stále jasnější, že tvoří jádro problému s přesouváním zisků nadnárodních společností. Velká Británie zpochybnila v lednu 2016 smlouvu se společností Google, což vedlo list Financial Times a týdeník Economist k publikování článků na téma, jež Economist popsal jako „škodlivá fikce“ oddělených entit.<sup>112</sup> Podle tohoto magazínu jsou „pravidla upravující ‚převodní ceny‘, jimiž se tento systém řídí, velmi složitá a chybná. Pokud zachováme stejný přístup a zároveň přitvrdíme politiku, vytvoříme pouze nová pravidla a spolu s nimi i nové skuliny. Lepší by bylo uvažovat o každé společnosti jako o jediné entitě.“

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jednotná daňová základna

Jedním z řešení, které prosazují akademické kruhy i nevládní organizace, je brát pro daňové účely nadnárodní skupiny jako jedinou společnost. Koncept takzvaného jednotného zdanění (unitary taxation) znamená, že příslušná společnost vede jedno hlavní účetnictví, včetně jedné účetní závěrky. Část zisků je následně alokována státům, v nichž společnost provozovala své závody, a to dle vzorce reflektujícího skutečnou hospodářskou aktivitu. Aby bylo tuto aktivitu možno měřit, zahrnuje tento vzorec obvykle prvky jako aktiva, počet zaměstnanců a tržby. Po přidělení zisku k příslušným státům je každá z těchto částí zdaněna sazbou daně z příjmu právnických osob, která je v dané zemi platná.<sup>113</sup>

V roce 2011 přišla Evropská komise s návrhem na tzv. Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (CCCTB),<sup>114</sup> přičemž v jádru by šlo v podstatě o jednotné zdanění. Tento návrh se však zadrhl při vyjednávání mezi členskými státy, z nichž některé jsou silně proti této myšlence.

V říjnu 2016 Komise přišla s novým návrhem na zahrnutí CCCTB do širšího daňového balíku.<sup>115</sup> Základní myšlenkou CCCTB je zlepšit podnikatelské prostředí v EU prostřednictvím zjednodušení systému pro společnosti podnikající v přeshraničním režimu a snížení jejich nákladů na dodržování pravidel. Komise rovněž uvádí, že CCCTB by mohl pomoci při boji proti přesouvání zisků nadnárodních společností, neboť by mj. nahradil celý systém převodních cen.<sup>116</sup>

Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob by mohl být důležitým krokem, má-li však být úspěšný, je třeba jej dobře připravit.<sup>117</sup> Konsolidace a systém alokování daňového základu mezi členskými státy by mohly propojit zdanění s odpovídajícími ekonomickými aktivitami a nahradit systém převodních cen, v němž je každá nadnárodní společnost považována za jedinou entitu (a nikoli za skupinu nezávislých firem). Přesto, že CCCTB technicky vzato řeší pouze daňový základ v zemích EU, může se stát precedentem schopným v dlouhodobé perspektivě ovlivnit globální daňový systém.

Zmiňovaný přístup Evropské komise bohužel obsahoval rovněž některé významné slabiny. Namísto jednání o CCCTB Komise navrhla dvoustupňový přístup, přičemž v první fázi by se pozornost soustředila pouze na vyjednání společného základu daně a konsolidace (tedy pravidla pro rozdělení daňového základu mezi členské státy) by se projednávala až ve druhé fázi.<sup>118</sup> Jako součást první fáze Komise rovněž navrhla zavedení několika nových daňových úlev pro společnosti v EU. Jde například o „superúlevu“, která by společností nejen umožnila odečítat si náklady na výzkum a vývoj od základu daně, ale zaváděla by i další rozsáhlé úlevy pro firmy s tímto typem výdajů. Podobné úlevy mohou potenciálně vést k tomu, že nadnárodní společnosti přesunou své zisky z mimoevropských zemí (včetně rozvojových) do EU s cílem vyhnout se placení daní. Pozitivní na této „superúlevě“ by naopak bylo to, že by nahradila kontroverzní patentové balíčky.

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

Ovládané zahraniční společnosti

První fáze rovněž zahrnuje opatření typu pravidel pro Ovládané zahraniční společnosti (CFC).<sup>119</sup> Pokud by chtěly být členské státy v této oblasti ambiciózní, pak by měly požadovat, aby tato pravidla zavázala evropské státy zdaňovat nadnárodní společnosti se sídlem v EU za jejich celosvětové aktivity, vyjma případů, kdy by tyto společnosti mohly prokázat, že již daně odvedly v jiné zemi. Jelikož by tak společnosti musely odvádět daně tak jako tak, CFC pravidla by mohla snížit jejich snahu obcházet daně (například vykazováním příjmů v zemích, kde nevznikly) a tím zprostředkovaně zvýšit odvody z korporátních daní v zemích, v nichž firmy vyvíjejí své skutečné podnikatelské aktivity, tedy i v rozvojových zemích. Tato pravidla by rovněž mohla snížit tlak na státy, aby nabízely daňové pobídky s cílem „přilákat“ společnosti. Jejich příjmy by totiž tak jako tak podléhaly zdanění v zemi svého sídla, pokud by již daně neodvedly jinde.

Opatření, která Komise navrhuje provést v první fázi, tak v sobě skrývají potenciál jak k vytváření nových klíček, tak i pro zásadní zlepšení. Konsolidace, která byla jádrem původního návrhu CCCTB, by se však měla řešit až v následující fázi. Vzhledem k tomu, že první fáze nijak neřeší politické překážky konsolidace, není moc pravděpodobné, že navrhovaný dvoufázový přístup shodu na konsolidaci usnadní. Evropský parlament již od roku 2011 kontinuálně podporuje CCCTB.<sup>120</sup> Jeho členové se však neúčastní rozhodování v případě, kdy se jedná o legislativní oblast daní. Hlavní slovo mají členské státy. Na jejich vůli bude záležet, zda se CCCTB stane nástrojem, jak omezit obcházení daňové povinnosti nadnárodních firem. Jejich rozhodnutí navíc musí být jednomyslné.

Za zmínku rovněž stojí fakt, že jednotné zdanění využívající vzorce k rozdělení zdaňovacích práv, funguje již řadu let ve federativních státech, jako jsou USA, Kanada či Švýcarsko.<sup>121</sup> Tyto systémy nicméně slouží pouze k rozdělení podnikového příjmu mezi jednotlivé členy určité federace a neřeší rozdělení příjmů mezi federaci a jiné státy.

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

### Černá listina „nespolupracujících jurisdikcí“

EU v současnosti připravuje společnou černou listinu tzv. „nespolupracujících jurisdikcí“, jinými slovy daňových rájů. Komise oznámila ve svém Sdělení o externí strategii pro efektivní zdanění publikovaném v lednu 2016 plán na vytvoření společného seznamu,<sup>122</sup> přičemž tuto myšlenku podpořily i členské státy.<sup>123</sup> Evropský parlament rovněž vyzval k vytvoření společného evropského seznamu daňových rájů, avšak zdůraznil, že seznam je třeba „průběžně aktualizovat a vycházet při jeho tvorbě z komplexních, transparentních, robustních, objektivně ověřitelných a obecně přijatelných ukazatelů.“<sup>124</sup>

Evropská černá listina však podle všeho tato kritéria nesplňuje. Za prvé, Evropská komise především dala jasně najevo, že na černou listinu EU nemůže být zařazen žádný členský stát, což znamená, že státům se nedostane rovného přístupu.<sup>125</sup> To vše navzdory skutečnosti, že některé členské státy EU uplatňují řadu daňových postupů, které usnadňují obcházení daňové povinnosti (viz **Tabulka 1** a **Obrázek 2**). Za druhé, jednání ohledně černé listiny navíc probíhají v rámci tzv. Skupiny pro Kodex chování při zdaňování podniků (Code of Conduct Group on Business Taxation),<sup>126</sup> což je diskusní fórum, které získalo kontroverzní pověst kvůli nízké transparentnosti i značně zpolitizované debatě.<sup>127</sup> Jednání o černé listině je tak značně netransparentní. Zatřetí, členské státy se dohodly na první skupině kritérií, podle nichž se definuje „nespolupracující jurisdikce“.<sup>128</sup> Tato kritéria jsou však velmi všeobecná a ponechávají velký prostor pro rozhodování a politickou zaujatost. A konečně, kromě vyloučení evropských zemí je zde riziko, že černá listina EU nebude zahrnovat ani Švýcarsko či USA.<sup>129</sup> A to navzdory skutečnosti, že Financial Secrecy Index z roku 2015 vydávaný sítí Tax Justice Network, řadí Švýcarsko na první místo mezi zeměmi s nejvyšším finančním tajemstvím.<sup>130</sup> USA, které obsadily ve stejném seznamu třetí místo, jsou rovněž čím dále častěji označovány za jeden z největších a nejrychleji rostoucích daňových rájů světa.<sup>131</sup>

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Černá listina

Další obava se týká toho, že kritéria definovaná pro černou listinu EU mohou být využita ve snaze přimět co největší množství států, aby se přidaly k procesu BEPS pod vedením OECD a k výměně informací v zavádění v rámci této iniciativy.<sup>132</sup> Jak jsme uvedli výše i dále v textu (v části **„Problémy s BEPS“** a **„Bankovní tajnůstkářství a nepříliš automatická výměna informací“**), standardy OECD samy o sobě nezaručují, že daná země není daňovým rájem. Rozvojové země se tak mohou ocitnout před volbou, zda být zařazeny na černou listinu EU (a riskovat sankce), nebo se přidat k dohodě, která byla dojednána za zavřenými dveřmi v rámci OECD a G20, přičemž víc než 100 rozvojových zemí bylo z jednání vyloučeno (viz také **„Rozhodování na globální úrovni: jen pro zvané“**). To znamená, že rozvojové země mohou být tlačeny k souhlasu s pravidly, která nebyla navržena v jejich prospěch.

Skutečně spravedlivý seznam daňových rájů by musel být dojednán na globální úrovni za rovnoprávné účasti všech zemí. Jednání by se muselo týkat jak nastavení standardů, tak i černé listiny, přičemž před zařazením na tuto listinu by žádná země nebyla automaticky chráněna. Podstata problému daňových rájů spočívá v tom, že finanční aktiva lze přesouvat z jednoho konce světa na druhý pouhým kliknutím myši. Černá listina obsahující několik menších daňových rájů a zároveň nezahrnující některé z největších by tudíž problém nevyřešila, pouze jej přesunula jinam.

Obavy budí rovněž to, že Komise spojila černý seznam daňových rájů se svým návrhem na veřejné vykazování výsledků po jednotlivých zemích, což, jak budeme probírat dále v textu, tento návrh zásadním způsobem komplikuje.

<sup>[1]</sup> Kdo klepe na dveře daňových rájů

<sup>[2]</sup> Kdo klepe na dveře daňových rájů · 25

## Transparentnost v podnikové a finanční oblasti

Bankovní „tajnůstkářství“a nepříliš automatická výměna informací

V roce 2015 unikla ze švýcarské pobočky největší evropské banky HSBC informace o více než 51 miliardách eur uložených na 50 000 bankovních účtech majících spojitost s rozvojovými zeměmi.<sup>133</sup> S cílem řešit problém daňových úniků a obcházení daňové povinnosti v souvislosti s bankovním tajemstvím svolily některé rozvinuté státy, jako např. členské země EU, k zahájení automatické vzájemné výměny informací.<sup>134</sup> To například znamená, že belgické daňové úřady budou automaticky a pravidelně dostávat informace o jakýchkoli bankovních účtech či aktivech belgických občanů v jiných členských státech EU. Cílem této automatické výměny informací je zlepšit efektivitu výběru daní a zabránit daňovým poplatníkům v ukrývání kapitálu či aktiv v zahraničí.<sup>135</sup>

## 51 miliard eur bylo "ulito" na 50 000 bankovních účtech majících spojitost s rozvojovými zeměmi.

Informace z největší evropské banky HSBC, 2015

Na globální úrovni se 101 jurisdikcí, včetně všech zemí, jichž se týká tato zpráva, připojilo k tzv. automatické výměně informací pro daňové účely prostřednictvím Společného standardu vykazování (Common Reporting Standard – CRS) OECD.<sup>136</sup> Stále však ještě není jasné, zda budou mít rozvojové země z tohoto systému nějaký užitek.

Systém CRS je postaven na principu reciprocity, což znamená, že má-li ta která země získat informace, musí být zároveň schopna sdílet s ostatními údaje o majitelích účtů na svém vlastním území.<sup>137</sup> Mnohé rozvojové země však postrádají technologické možnosti či lidské zdroje nutné k přípravě těchto informací a nemusí jít o součást jejich seznamu rozvojových priorit. Nevládní organizace proto namítají, že pokud budou rozvojové země schopny zachovávat důvěrnost, měly by mít v rámci přechodného období přístup k informacím i bez kompletní reciprocity. Tento názor podporuje rovněž nezávislý expert OSN,<sup>138</sup> i Evropský parlament.<sup>139</sup> Avšak Komise „*si je sice vědoma problémů rozvojových zemí v oblasti naplnění podmínky reciprocity, upřednostňuje však pomoc těmto zemí při budování kapacity před zaváděním dočasných výjimek.*“<sup>140</sup>

Další zásadní problém CRS spočívá v tom, že nezavádí povinnost pro signatáře automaticky si vyměňovat informace se všemi ostatními signatáři. Namísto toho si země, které se k této celosvětové dohodě přidají, mohou „vybírat“, s jakými zeměmi chtějí své informace sdílet, přičemž konečné dohody o výměně informací je třeba dojednat na bilaterální úrovni.<sup>141</sup> Existuje tudíž riziko, že rozvojové země, které se k mezinárodní dohodě přidají a zavedou systémy potřebné k automatické výměně informací, nebudou schopny uzavřít potřebné bilaterální dohody (tzv. dohody o výměně) s ostatními zeměmi.<sup>142</sup> Dosavadní výsledky ukazují, že tento scénář není zcela nereálný.<sup>143</sup>

### Rámeček 4

#### Finanční tajnůstkářství a práva žen

Existuje čím dál širší shoda na tom, že obcházení daňové povinnosti firem má nepříznivý dopad na dodržování mezinárodně uznávaných lidských práv.<sup>144</sup> Tím, že se vyhýbají placení daní, prohlubují některé nadnárodní společnosti a bohatí jednotlivci problém škrťů ve veřejných rozpočtech a zhoršování veřejných služeb v rozvojových zemích i v Evropě. Tato situace dopadá hůře na ženy. Například nedostatečné výdaje na sociální služby přenášá břemeno péče o rodinu ve větší míře právě na ženy.<sup>145</sup>

Tím, že umožňují finanční tajemství a přijímají pravidla usnadňující obcházení daní, některé vlády k tomuto prohlubování nerovností přispívají. Podkopávají tím schopnost jiných zemí využít maximum dostupných prostředků k naplňování práv žen. Přitom, jak poukázal Nezávislý expert OSN pro zahraniční dluh a lidská práva, mezinárodní právo vyžaduje, „*aby se státy zdržely jakýchkoli kroků, které brání naplňování základních lidských práv mimo jejich vlastní území.*“<sup>146</sup>

Počátkem roku 2016 přednesly nevládní organizace podnět Výboru OSN pro odstranění diskriminace žen (CEDAW), v němž argumentovaly tím, že švýcarské daňové zákony porušují práva žen, a to především v rozvojových zemích.<sup>147</sup>

Mezi příklady, kdy nedostatek veřejných financí ovlivnil práva žen, se objevuje případ epidemie Eboly v letech 2014 – 2015 v západní Africe. Vzhledem k tomu, že tím, kdo obvykle pečuje o ostatní rodinné příslušníky, jsou ženy, a také s ohledem na vážné problémy provázející financování zdravotnictví v zasažených zemích, tvořily ženy až 75 % z celkového počtu 11 000 obětí epidemie. V desetiletí, které vypuknutí epidemie předcházelo, dosahoval roční rozpočet na zdravotnictví v Guinei, Libérii a Sieře Leone průměrně pouze 140 milionů dolarů.

S ohledem na toto podání si výbor CEDAW vyžádal od Švýcarska informace o opatřeních přijatých k zajištění toho, aby „*finanční tajemství v oblasti daní a financí nepřispívalo k rozsáhlému obcházení daní v ostatních zemích, které má pak negativní dopad na výši zdrojů dostupných pro naplňování práv žen v těchto zemích.*“<sup>148</sup>

## Utajování výkazů hospodaření podle jednotlivých zemí před rozvojovými zeměmi

V dubnu 2016 byl předložen dlouho očekávaný návrh Evropské komise týkající se povinného zveřejňování zpráv korporací po jednotlivých zemích, a to ve všech odvětvích. Myšlenku, že by nadnárodní společnosti měly povinnost publikovat klíčové údaje o svém hospodaření a zaplacených daních po jednotlivých zemích, v nichž působí, prosazují nevládní organizace a odbory již řadu let. Návrh, který komise předložila,<sup>149</sup> byl však zklamáním, neboť od nadnárodních společností vyžaduje zveřejňování údajů pouze za některé země. Jádrem návrhu je to, že by nadnárodní společnosti měly poskytovat údaje o svém hospodaření pouze v jednotlivých členských státech EU. Jelikož návrh přišel pouhý týden po vypuknutí skandálu Panama Papers, přidala k němu Komise na poslední chvíli ještě požadavek, aby společnosti povinně zveřejňovaly rovněž informace o svých dceřiných firmách působících v zemích, jež se nacházejí na černé listině EU.<sup>150</sup>

Jakkoli se tento dodatek vyžadující zprávy za daňové ráje může jevit jako dobré řešení, jde ve skutečnosti o značně problematický návrh. V současnosti totiž neexistuje žádný společný evropský seznam daňových rájů, a přesto, že existují plány na jeho vytvoření, nebude tento seznam velmi pravděpodobně ani zdaleka politicky neutrální. Jak už bylo zmíněno výše, černá listina EU pravděpodobně nebude zahrnovat země jako Švýcarsko a USA. Společnosti by pak mohly i nadále skrývat své zisky v daňových rájích nezařazených na evropský seznam a hrozí rovněž nebezpečí, že by se role daňových rájů mohly ujmout nové jurisdikce. Tento návrh tudíž občanům, novinářům a zákonodárcům neodhalí skutečnou a úplnou šíři podnikání nadnárodních firem.<sup>151</sup>

V praxi to znamená, že údaje z výkazů po jednotlivých zemích by ztratily smysl, protože by nenabízely kompletní obrázek o činnosti nadnárodních společností. Aby mohla veřejnost posoudit, zda společnosti odvádějí daně v zemích, v nichž vyvíjejí skutečnou ekonomickou aktivitu, je potřeba mít k dispozici kompletní přehled. Obzvláště znevýhodněné by byly rozvojové země, neboť by neměly přístup k žádným informacím o činnosti a platbě daní ze strany nadnárodních firem působících na jejich území (poněkud ironicky s výjimkou případů, kdy by příslušná země byla uvedena ne černé listině EU, a údaje by byly zveřejněny).

Návrh komise kromě toho ustavuje velmi vysoký práh, od něž by společnosti měly povinnost zprávy zveřejňovat – týká se výhradně společností s konsolidovaným ročním obratem vyšším než 750 milionů eur. Podle odhadů OECD tento předpoklad naplňuje pouze 10-15 % světových nadnárodních společností.<sup>152</sup>

Práh ve výši 750 milionů eur vyplývá z projektu BEPS OECD,<sup>153</sup> který obsahuje neveřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, který EU v rámci implementace BEPS přijala a hodlá se jím řídit i norská vláda, která jej navrhla v květnu 2016.<sup>154</sup> Od roku 2017 budou vlády zemí EU po společnostech (s konsolidovaným obratem vyšším

než 750 milionů eur) vyžadovat odevzdávání zpráv po jednotlivých zemích daňovým úřadům v zemi, v níž sídlí jejich ředitelství (nebo, kde sídlí jejich evropská dceřiná společnost, pokud ředitelství nesídlí v EU). Předpokládá se, že si daňové úřady po celém světě budou následně tyto informace pravidelně vyměňovat. Jakkoli může být neveřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí užitečným nástrojem pro daňové úřady, které jeho prostřednictvím mohou ověřit, zda nadnárodní společnosti platí spravedlivý díl daní, neumožní přístup občanům, novinářům či zákonodárcům, kteří tak nebudou moci dohlížet na odpovědné chování firem i vlád. Pro rozvojové země to rovněž znamená hrozbu, že nebudou mezi příjemci těchto informací. Hodnocení dopadů ze strany Evropské komise dokonce uvádí, že evropské země si nemusí vyměňovat údaje se všemi státy. Podle tohoto hodnocení zahrnuje zcela veřejné podávání zpráv podle jednotlivých států „*riziko, že by daňové úřady třetích zemí mohly požadovat daňové vyrovnání zohledňující provoz v třetích zemích.*“<sup>155</sup> To si lze vyložit tak, že členské státy EU skutečně nemají v úmyslu si neveřejné informace ze zpráv vyměňovat s dalšími zeměmi. Pokud by si je vyměňovat chtěly, neměl by v tomto bodě být žádný rozdíl mezi veřejným a neveřejným podáváním zpráv, jelikož „*třetí země*“ by měly obdržet zprávy prostřednictvím automatické výměny informací.

## Méně než 1 %: daňová sazba, kterou si některé nadnárodní společnosti domluvíly s Lucemburskem.

LuxLeaks, 2014

Argument, že zprávy po jednotlivých zemích mají být tajné, aby daňové úřady třetích zemí (včetně rozvojových) nemohly požadovat daňové vyrovnání, je velmi problematický. Může z toho vyplývat, že důvodem, proč chce Evropská komise informace o hospodaření společností v jednotlivých zemích udržet v tajnosti před třetími zeměmi, včetně rozvojových, je ten, že se snaží ochránit evropské nadnárodní firmy před placením vyšších daní v těchto státech. Pokud by tomu tak skutečně bylo, šlo by ze strany EU o přímé porušení principů koherence politik pro rozvoj.<sup>156</sup> V podstatě by to znamenalo, že Komise odmítá podporovat rozvojové země v jejich úsilí vybrat od nadnárodních společností spravedlivý díl daní.

Návrh na veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí bude projednáván Evropským parlamentem, Komisí a členskými státy v následujících měsících. Evropský parlament již dříve zveřejňování zpráv obsahujících informace ze všech zemí, kde firmy podnikají, podpořil.<sup>157</sup> Parlament dokonce již v červnu 2015 přišel se svou vlastní zprávou po jednotlivých zemích, a to formou dodatku ke směrnici o právech akcionářů,<sup>158</sup> o níž dosud probíhá debata mezi Komisí a Parlamentem. Je však pravděpodobné, že tato jednání se nyní stanou součástí rozhodovacího procesu ohledně návrhu Komise z dubna 2016.

## Rámeček 5

**Podávání zpráv podle jednotlivých zemí v případě bank**

V roce 2013 došlo k přijetí povinnosti pro finanční instituce podávat zprávy po jednotlivých zemích<sup>159</sup> a v letošním roce byly publikovány první údaje od bank se sídlem v EU. Vzhledem k tomu, že EU v současné době diskutuje o rozšíření této vykazovací povinnosti i na velké nadnárodní společnosti, je užitečné si shrnout, co tato povinnost znamenala pro finanční sektor.

Za prvé je třeba konstatovat, že nejsou patrné žádné negativní dopady na výsledky bank v důsledku veřejného vykazování výsledků. Ve svém slyšení v Evropském parlamentu v listopadu 2015 dokonce banky HSBC a Barclays vyjádřily výkaznictví po jednotlivých zemích svou podporu.<sup>160</sup> Výzkum prováděný organizací Transparency International rovněž dochází k závěru, že neexistuje žádná spojitost mezi podáváním zpráv po jednotlivých zemích a konkurenceschopností společností.<sup>161</sup>

Za druhé zkušenost s podáváním zpráv po jednotlivých zemích v případě bank slouží jako užitečná zkušenost, z níž je třeba se dále poučit, a to zejména s ohledem na to, jak by měly zprávy v praxi vypadat. Podle studie společnosti PwC si členské státy a banky text směrnice vyložily odlišnými způsoby, což znamená, že ve formátu a obsahu zpráv existují velké rozdíly.<sup>162</sup> Aby bylo možné data z jednotlivých zpráv srovnávat, je třeba, aby členské státy obdržely jasné pokyny, jak mají tuto legislativu zavést a zajistit tak konzistentní implementaci napříč EU. Zprávy by rovněž měly být vydávány ve strojově čitelném otevřeném datovém formátu, ideálně v ústředním rejstříku.

Za třetí, navzdory nedostatkům je již jasně patrné, že vykazování umožňuje občanské společnosti klást kvalifikovanější otázky ohledně ekonomických aktivit bank. Například zpráva vydaná francouzskými nevládními organizacemi o největších francouzských bankách poukazuje na významné rozpory mezi podnikatelskými aktivitami a vykázanými zisky bank v různých zemích.<sup>163</sup> Pět zkoumaných bank uvedlo, že má jen na Kajmanských ostrovech 16 dceřiných společností zcela bez zaměstnanců. Zároveň však například banka Credit Agricole vykazovala zisk ve výši 35 milionů eur plynoucí právě z Kajmanských ostrovů.<sup>164</sup> Studie rovněž ukazuje, že banky dosáhly v daňových rájích třetiny svých mezinárodních zisků – tedy přibližně 5 mld. eur, a to přesto, že v těchto jurisdikcích pracuje pouze jedna šestina jejich zaměstnanců.<sup>165</sup> To ukazuje, že zveřejňování zpráv po jednotlivých zemích umožní novinářům, občanské společnosti i zastupitelům na různých úrovních získat jasnější obraz o mezinárodních finančních tocích a tím i vést kvalifikovanější debatu o mezinárodním zdanění.

**Skryté vlastnictví**

Bohatí jednotlivci i velké korporace dokážou snadněji najít cesty, jak využít tajnůstkářské jurisdikce, v nichž mohou skrývat své peníze a minimalizovat odváděné daně. Organizace Tax Justice Network Africa (TJN-A) se zaměřila na řadu offshore společností, u nichž skandál Panama Papers ukázal napojení na 16 afrických zemí. Pomocí srovnání těchto údajů s objemem nezákonných finančních toků z těchto zemí došli odborníci TJN-A k závěru, že země s největším množstvím nezákonných finančních toků jsou rovněž zeměmi s nejvyšším počtem offshore společností.<sup>166</sup> Ve zprávě TJN-A uvádí, že v letech 2004 až 2014 přišly zkoumané země vinou nezákonných finančních toků o 50 mld. dolarů, přičemž ve stejném období zároveň obdržely 30 mld. dolarů formou Oficiální rozvojové pomoci (ODA).<sup>167</sup> Vezmeme-li v úvahu, že tyto země trápí vysoká míra chudoby a nerovnosti, je jasné, že tento odliv prostředků má nepříznivý dopad na plnění jejich rozvojových cílů.

**V reakci na aféru Panama Papers vyhlásily vlády některých rozvojových zemí, jako např. Ghany, Nigérie, Keni a Afghánistánu, za svůj cíl vytvořit veřejný rejstřík skutečných vlastníků společností.**

V reakci na aféru Panama Papers vyhlásily vlády některých rozvojových zemí, jako např. Ghany, Nigérie, Keni a Afghánistánu, za svůj cíl vytvořit veřejný rejstřík skutečných vlastníků společností.<sup>169</sup> Při určování skutečného vlastnictví jde v zásadě o to vystopovat konkrétní osoby, které danou společnost ovládají a mají z ní prospěch. Zveřejňování informací o skutečných vlastnících může pomoci vyšetřovatelům při odhalování trestné činnosti a zároveň by umožnilo občanské společnosti (např. novinářům, protikorupčním organizacím, ale i úředníkům zadávající veřejné zakázky) nalézt skutečné vlastníky firem působících v jejich zemích. Jak ukázal skandál Panama Papers, může jít o důležitý krok jak v boji s korupcí, tak s daňovými úniky.

Zveřejňování informací o skutečných vlastnících však nemusí být důležité jen pro veřejnost, ale i pro soukromý sektor. Průzkum EY's Global Fraud Survey z roku 2016, vycházející z informací získaných od 2 800 představitelů firem z 62 zemí a teritorií po celém světě, ukazuje, že 91 % respondentů je přesvědčeno, že je důležité znát, kdo je skutečným vlastníkem společnosti, s níž obchodují.<sup>169</sup> Pokud nedojde ke zpřístupnění rejstříků skutečných vlastníků, ani firmy nebudou mít k těmto údajům snadný přístup.

Financial Secrecy Index (Index finančního tajemství) vytváří Tax Justice Network na základě důkladného vyhodnocení úrovně finančního tajemství v jednotlivých jurisdikcích, a to včetně dostupnosti údajů o skutečných vlastnících společností, trustů a obdobných právních struktur.<sup>170</sup> Země, které se umístí na nejvyšších příčkách tohoto indexu, poskytují nejvyšší míru finančního tajemství.

**Tabulka 3: Index finančního tajemství**

Global ranking	Jurisdiction
6	Luxembourg
8	Germany
15	UK*
24	Austria
31	France
37	Ireland
38	Belgium
41	Netherlands
53	Norway
56	Sweden
58	Italy
59	Latvia
66	Spain
75	Poland
81	Czech Republic
83	Denmark
88	Slovenia
90	Finland

(\*) Velká Británie se umístila na 15. místě celkového žebříčku. Jak nicméně poznamenávají autoři Financial Secrecy Index, umístila by se v jeho čele, pokud by se do jejího hodnocení zahrnula i její zámořská teritoria a závislá území.<sup>171</sup>

Evropská komise zareagovala na skandál Panama Papers novelizací směrnice proti praní špinavých peněz, která se týká i prokazování skutečných vlastníků společností, jejíž transpoziční lhůta pro zavedení do legislativy členských států byla v té době pouze v polovině. Čtvrtá směrnice proti praní špinavých peněz, přijatá v létě 2015, zavedla pro členské státy EU povinnost vytvořit centrální národní registry skutečných vlastníků firem a trustů. Jednou z klíčových otázek v průběhu jednání o této směrnici bylo, zda umožnit do těchto rejstříků přístup veřejnosti. Konečný text omezil přístup na osoby a organizace, které mohou prokázat „oprávněný zájem“ v souvislosti s informacemi o vlastnících společnosti, a zároveň znemožnil přístup veřejnosti k údajům o vlastnictví trustů.<sup>172</sup> Nicméně právě toto ustanovení navrhla Komise v červnu 2016, v návaznosti na skandál s tzv. Panamskými dokumenty, upravit tak, aby novelizovaná směrnice ukládala členským státům zpřístupnit veřejnosti informace jak o skutečných majitelích společností, tak trustů.<sup>173</sup>

Zatímco Evropský parlament veřejně přístupné rejstříky podporuje,<sup>174</sup> lze očekávat, že tato otázka vzbudí debatu mezi vládami členských států. Země jako Francie, Nizozemsko a Dánsko se již rozhodly své obchodní rejstříky zpřístupnit. Avšak některé členské státy i nadále projevují vůči tomuto postupu značnou míru skepse (viz „**Konkrétní zjištění v jednotlivých zemích**“).

Jakkoli je návrh Evropské komise<sup>175</sup> o zpřístupnění rejstříků skutečných vlastníků pozitivním a důležitým krokem vpřed, stále umožňuje některé klíčky. Komise rozlišuje mezi „obchodním“ a „neobchodním“ trustem, přičemž informace o skutečných vlastnících má být veřejná pouze u prvního typu, nikoli však u druhého. Rozlišit je nebude v praxi nic snadného a ke skrývání peněz mohou sloužit i tzv. rodinné trusty. Směrnice mimoto i nadále umožňuje fungování společností bez skutečných vlastníků, pokud lze dohledat vedoucí manažery a jednatele. V praxi by tak firmám stačilo uvést osoby v představenstvu a dál by mohly fungovat bez uvedení skutečného vlastníka.<sup>176</sup>

Pokud chtějí Evropský parlament a členské státy skutečně přispět ke zvýšení finanční transparentnosti, musí tyto mezery v novelizovaném návrhu vyřešit.

### Nedostatečná ochrana whistleblowerů

Dokud nebude zavedena úplná transparentnost v oblasti struktury a aktivit nadnárodních korporací, musí veřejnost při zveřejňování informací o obcházení daňové povinnosti, které státy ročně přijde na miliardy, spoléhat na whistleblowery. Koncem roku 2014 zveřejnil Antoine Deltour, někdejší zaměstnanec společnosti PwC, informace o více než 300 daňových rozhodnutích, které Lucembursko vydalo nadnárodním společnostem, čímž jim umožnilo výrazně snížit sazby daně, někdy až na hodnoty nižší než jedno procento.<sup>177</sup> Skandál označovaný jako LuxLeaks, který zveřejnění informací vyvolalo, přitáhl velkou pozornost médií i veřejnosti k agendě obcházení daňových povinností ze strany velkých mezinárodních firem a představuje zlom v dosavadním přístupu k tomuto problému ze strany politiků.

Antoine Deltour, společně s dalším whistleblowerem Raphaëlem Haletem, byli v Lucembursku obviněni mj. z porušení profesního tajemství a krádeže dat a postavení před soud. Deltour byl následně odsouzen k podmíněčnému trestu 12 měsíců odnětí svobody a pokutě 1 500 eur a Halet k devíti měsícům podmíněně a pokutě 1 000 eur.<sup>178</sup> Oba se proti rozhodnutí soudu odvolali.<sup>179</sup> Francouzský novinář Edouard Perrin, který příběh zveřejnil, byl zproštěn všech obvinění, ale v současnosti čelí v Lucembursku dalšímu procesu, neboť lucemburský státní zástupce oznámil, že se proti všem třem rozsudkům odvolá.<sup>180</sup>

Je zřejmé, že hrozba vězení odrazuje ty, kdo by mohli mít k dispozici informace o obcházení zákona. Nevládní organizace zdůrazňují, že whistlebloweri jednali v zájmu veřejnosti a je třeba jim poděkovat, ne je trestat.<sup>181</sup>

EU doposud nepřijala konkrétní kroky na ochranu whistleblowerů. Tendence je v Unii spíše opačná. Směrnice o obchodním tajemství, navržená Komisí v roce 2013, obsahuje definici, která za obchodní tajemství považuje mimo jiné nové výrobní techniky či know-how s ekonomickou hodnotou pro společnost. Podle této směrnice by si společnosti mohly nárokovat náhradu, pokud dojde k odcizení jejich obchodních tajemství.<sup>182</sup> Původní návrh se dočkal tvrdé kritiky za narušování svobodného přístupu k informacím tím, že umožní společností stíhat novináře či whistleblowery, kteří zveřejní důvěrné informace.<sup>183</sup> Evropský parlament o návrhu jednal téměř dva roky. Na konci roku 2015 nakonec došlo k dohodě s Komisí, že do směrnice bude zapracována ochrana whistleblowerů. Směrnice byla radou přijata v květnu 2016.<sup>184</sup> Navzdory novým ustanovením o ochraně whistleblowerů, nevládní organizace i odbory směrnici kritizují, neboť podle jejich názoru směrnice automaticky pohlíží na všechny interní podnikové informace jako na tajné. Každé „získání, použití nebo zveřejnění“ informací může být považováno za vyjádření obchodního tajemství.<sup>185</sup>

Pasivita Komise v otázce ochrany whistleblowerů vyprovokovala parlamentní frakci Zelení – Evropská svobodná aliance k přípravě vlastního návrhu směrnice.<sup>186</sup> Podle tohoto návrhu by ochrana whistleblowerů v souvislosti se zveřejněním informací vylučovala možnost trestního stíhání za zveřejnění tajných informací, i dalších odvetných opatření, jako např. propuštění či nátlaku. Zaměstnavatel by musel prokázat, že opatření přijaté proti whistleblowerovi nesouvisí se zveřejněním informací.

V červenci 2016 reagovala Komise na volání po ochraně whistleblowerů prostřednictvím Sdělení<sup>187</sup>, v němž definuje další kroky ke zvýšení daňové transparentnosti v EU a oznamuje, že bude sledovat zákonná ustanovení členských států v oblasti whistleblowerů a pomůže realizaci výzkumů a výměně informací o doporučených postupech, čímž podpoří ochranu na národní úrovni. Komise rovněž ve svém Sdělení oznámila, že v následujících měsících zváží možnost přijetí dalších kroků na ochranu whistleblowerů v rámci EU.

### Evropská podpora globálním řešením

#### Neúčast rozvojových zemí v rozhodovacím procesu

Oficiálním stanoviskem EU je, že OECD je ideálním fórem pro stanovení globálních standardů v oblasti zdanění, a to navzdory skutečnosti, že OECD má pouze 35 členských zemí.<sup>188</sup> V reakci na dotaz Evropského parlamentu, zda Komise podpoří „vytvoření mezinárodní daňové agentury v rámci OSN, jejímž úkolem bude zamezit obcházení daňové povinnosti a daňovému soupeření mezi státy“,<sup>189</sup> odpověděla Evropská komise vyhybavě: „*Co se týče vytvoření mezinárodní daňové agentury sloužící k boji proti obcházení daňové povinnosti a daňovému soupeření mezi státy, je Komise toho názoru, že pokroku lze dosáhnout i prostřednictvím inkluzivního rámce Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) pro proces BEPS, do něž by se mělo zapojit co nejvíce zemí, včetně rozvojových.*“<sup>190</sup> Jak upozorňujeme výše (v části „**Rozhodování na globální úrovni: jen pro zvané**“), jde o velmi problematický přístup. Přesto, že OECD rozvojové země vyzývá k implementaci dohodnutých pravidel, více než 100 rozvojových zemí nemůže ovlivňovat agendu ani samotné rozhodování o globálních daňových otázkách.

Vezmeme-li v úvahu silnou demokratickou tradici v Evropě a skutečnost, že zdanění je považováno za velmi důležitou oblast národní suverenity, pak se takto negativní přístup k zapojení rozvojových zemí do procesu definování celosvětových daňových standardů jeví jako velmi zvláštní.

Tento odpor nesdílí Evropský parlament, který v roce 2016 zopakoval, že „*podporuje vytvoření globálního orgánu v rámci OSN, vybaveného dostatečnými prostředky k zajištění toho, aby se všechny země mohly na rovnoprávné bázi podílet na formulaci reformy globálních daňových pravidel.*“<sup>191</sup>

### Budování kapacit nebo dodržování předpisů?

„Budování kapacit“ rozvojových zemí se stalo módním slovem v debatách o možném řešení problému obcházení daňové povinnosti ze strany právnických osob. Ve svém sdělení o vnější strategii v oblasti daní,<sup>192</sup> vydaném v lednu 2016, Komise upozorňuje, že se EU zaměří na budování kapacit a podporu iniciativ, které „posílí legislativu a regulaci“ v rozvojových zemích.

Přesto, že je jisté vhodné věnovat budování kapacit rozvojových zemí v daňové oblasti více prostředků, je třeba rovněž připomenout, že podobné projekty nebyly vždy zcela šťastně zvolené - například když zástupci rozvinutých zemí a mezinárodních organizací začali připravovat zákony pro rozvojové země.<sup>193</sup>

V roce 2016 vydal Eurodad zprávu<sup>194</sup> o iniciativě známé pod označením Daňoví inspektoři bez hranic, na níž se společně podílí OECD a Rozvojový program OSN (UNDP). Tato zpráva obsahovala dříve nezveřejněné dokumenty OECD o třech pilotních projektech této iniciativy, na jejichž základě dospěla mimo jiné k následujícím závěrům:

- Iniciativa *Daňoví inspektoři bez hranic* zahrnuje vysoce citlivé pracovní metody, neboť vychází z přístupu, že zahraniční odborníci mají získat přímý přístup k daňové správě rozvojových zemí.
- Ani v jednom ze tří pilotních projektů nebyli zástupci rozvojových zemí těmi, kteří tyto pilotní projekty vedou. Autoři zprávy to považují za porušení principu efektivní pomoci, neboť neposiluje vlastnictví projektu ze strany rozvojové země ani vlastní vedení projektu a zvyšuje tím riziko, že pilotní projekt, který má zvýšit kapacity pro výběr daní, nebude v souladu s prioritami a zájmy rozvojové země.
- Podle všeho došlo v rámci pilotních projektů k významnému střetu zájmů, přičemž toto riziko hrozí i v budoucnu. V pilotním projektu mezi Velkou Británií a Rwandou hrála zásadní roli společnost PwC, která zároveň radí nadnárodním společnostem při daňovém plánování. Mimoto ve všech třech případech měly dárcovské státy významné podnikatelské zájmy v zemích, do kterých vysílaly své daňové odborníky, kteří pracovali v přímo na finančních úřadech hostitelské země.
- Iniciativa *Daňoví inspektoři bez hranic* také podle všeho dosud nemá jasný mechanismus, jak problémům naznačeným výše do budoucna předcházet.

Vezmeme-li v úvahu, že implementace pravidel pro převodní ceny je obtížná i pro rozvinuté země (viz **Rámeček 3** „Nadnárodní společnost – jedna či více entit?“), je jasné, že pro rozvojové země bude tento systém ještě složitější. Jak poznamenává Sol Picciotto, emeritní profesor na Lancaster University: „*Došlo ke značným investicím do budování kapacit těchto zemí ze strany MMF, Světové banky, samotné OECD i dalších. Mnohé země také v posledních letech přijaly zákony a nařízení, typicky vycházející z přístupu OECD, a to především v oblasti převodních cen. Nicméně vynakládání odborných kapacit, které jsou v rozvojových zemích vzácné, na správu jinak vadného systému, se může ukázat přinejlepším jako krátkodobé řešení.*“<sup>193</sup>



## Metodika hodnocení zemí

### Kategorie 1: Transparentnost vlastnictví

V případě jednotlivých států je hodnocení v této oblasti založeno na informacích uvedených v národních kapitolách a v případě Evropského parlamentu a Komise na informacích z kapitoly „Role Evropy v mezinárodním daňovém systému a z Tabulky 3 v kapitole „Skryté vlastnictví“.

**Zeleně** jsou označeny státy, které oznámily zavedení veřejně přístupných rejstříků skutečných vlastníků obchodních společností. Pokud země umožňuje vytváření trustů či podobných právních struktur, jsou tyto rovněž součástí rejstříku skutečných vlastníků. Tato kategorie zahrnuje rovněž vlády a instituce EU, které podporují veřejně přístupné rejstříky skutečných vlastníků na celounijní úrovni.

**Žlutě** jsou označeny státy či instituce, které se dosud nerozhodly, nebo se vydaly problematickou „střední cestou“ spočívající ve vytvoření veřejného rejstříku skutečných vlastníků obchodních společností, zároveň však umožňují vytváření trustů či obdobných struktur s anonymními vlastníky.

**Červeně** jsou označeny státy či instituce, které odmítly vytvoření veřejných rejstříků skutečných vlastníků. Do této kategorie spadají rovněž státy na prvních deseti místech žebříčku Financial Secrecy Index a ty, jež doposud neprojevily žádnou snahu zavést veřejně přístupné rejstříky skutečných vlastníků.

### Kategorie 2: Veřejné reportování nadnárodních společností

V případě jednotlivých států je hodnocení v této oblasti založeno na informacích uvedených v národních kapitolách a v případě Evropského parlamentu a Komise na informacích z kapitoly „Role Evropy v mezinárodním daňovém systému“.

**Zeleně** jsou označeny státy či instituce, které aktivně prosazují veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí.

**Žlutě** jsou označeny státy či instituce, které jsou k návrhům EU v této oblasti neutrální. Zároveň žlutá barva označuje vlády a instituce, jejich pozice k veřejnému reportování není známa nebo není jednoznačně pozitivní či negativní.

**Červeně** jsou označeny státy a instituce, které na úrovni EU aktivně vystupují proti veřejnému podávání zpráv podle jednotlivých zemí.

### Kategorie 3: Daňové smlouvy

Hodnocení této oblasti vychází především z informací v Obrázku 4 a Tabulce 2 ohledně průměrného snížení daňové sazby u srážkových daní, které vyplývá z daňových smluv mezi evropskými zeměmi, jimiž se zabývá tato zpráva, a rozvojovými zeměmi (viz kapitola „Daňové smlouvy“). Dále zde bereme v úvahu, do jaké míry lze označit smlouvy jednotlivých států s rozvojovými zeměmi za „velmi restriktivní“ (viz Obrázek 3 v kapitole „Daňové smlouvy“). Jak je uvedeno v textu zprávy, roste počet zemí, jenž do svých daňových smluv zavádí klauzule proti zneužívání. Jakkoli jde o pozitivní vývoj, je nutné zdůraznit, že tyto klauzule neřeší hlavní problém daňových

smluv, a sice jejich využívání ke snížení daňových sazeb v rozvojových zemích a k přesunu zdaňovacích práv z chudých do bohatých zemí. Přítomnost klauzulí proti zneužívání proto není v hodnocení této oblasti rozhodujícím faktorem. V případě Evropského parlamentu a Komise vychází hodnocení z informací uvedených v kapitole „Role Evropy v mezinárodním daňovém systému“.

**Zeleně** jsou označeny státy, které nemají „velmi restriktivní“ daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi a průměrné snížení srážkových daní v těchto smlouvách je nižší než jeden procentní bod. V případě institucí EU hodnotíme jejich aktivitu ve prospěch snížení negativních dopadů smluv, uzavřených členskými státy, na rozvojové země.

**Žlutě** jsou označeny státy s počtem smluv s rozvojovými zeměmi pod průměrem skupiny (42 smluv) a jejichž průměrné snížení sazeb srážkových daní v těchto smlouvách je vyšší než 1 procentní bod, ale nižší než průměr zkoumaných zemí (3,8 procentního bodu). Tyto smlouvy zároveň nejsou „velmi restriktivní“ a tudíž jejich negativní dopady jsou relativně malé. V případě institucí EU tato kategorie zahrnuje ty z nich, které na jedné straně uznaly existenci negativních dopadů daňových smluv na rozvojové země za problém, dosud však nenašly změny, které by tento stav mohly zlepšit.

**Červeně** jsou označeny státy, jejichž daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi lze označit za „velmi restriktivní“ nebo ty, jejichž celkový počet daňových smluv s rozvojovými zeměmi přesáhl průměrný počet (42 smluv) a snížení sazeb u srážkových daní je vyšší než průměr zkoumaných zemí (3,8 procentního bodu). V případě institucí EU tato kategorie zahrnuje ty, které doposud nevnímají negativní dopady daňových smluv na rozvojové země jako problém, který je nutné řešit.

### Kategorie 4: Globální řešení



V případě jednotlivých států je hodnocení v této oblasti založeno na informacích uvedených v národních kapitolách a v případě Evropského parlamentu a Komise na informacích z kapitoly „Role Evropy v mezinárodním daňovém systému“.



**Zeleně** jsou označeny vlády zemí či instituce, které podporují vytvoření mezivládního orgánu pro daňové otázky pod záštitou OSN s cílem zajistit rovnou účast všech zemí na rozhodování o celosvětových daňových pravidlech.




**Žlutě** jsou označeny vlády zemí či instituce, jejichž pozice ohledně vytvoření mezivládního orgánu je neutrální či nejasná.

**Červeně** jsou označeny vlády zemí či instituce, kterou jsou proti vytvoření mezivládního orgánu.

### Symbole


-  Šipka: označuje, že pozice země v dané oblasti se mění. Barva šipky odráží kategorii, do níž se země může přesunout.
-  Označení „Omezený přístup“ značí, že pozice vlády příslušné země není veřejně známa. Žlutou barvou byla označena pro nedostatek informací.

EVROPSKÁ KOMISE			
TRANSPARENTNOST 	REPORTOVÁNÍ 	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Po vypuknutí skandálu Panama Papers přišla Evropská komise s návrhem na zavedení veřejných rejstříků skutečných vlastníků některých společností a trustů v EU. <sup>196</sup>	Evropská komise přišla s návrhem vyžadujícím po nadnárodních společnostech zveřejňovat zprávy po jednotlivých zemích ovšem ne plošně, ale jen u vybraných států, v nichž společnost působí. To je v rozporu se základní myšlenkou veřejného CBCR, která spočívá v úplném přehledu ze všech zemí, v nichž daná společnost působí. Tento návrh tudíž ve skutečnosti není vykazováním po jednotlivých zemích. <sup>197</sup>	Evropská komise uznala, že daňové smlouvy mohou mít potenciálně negativní dopad na rozvojové země. Zároveň však doposud nepřišla s žádným návrhem kroků, které by tento problém mohly adekvátně řešit. <sup>198</sup>	Evropská komise nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN. <sup>199</sup>

RAKOUSKO			
TRANSPARENTNOST 	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY 	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ 
Postoj Rakouska k otázce přístupu veřejnosti k budoucímu rejstříku skutečných vlastníků není znám.	Rakouská vláda je proti úplnému veřejnému vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích u nadnárodních společností, a dokonce i proti návrhu Evropské komise na částečné vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích.	I když je celkový počet rakouských smluv s rozvojovými zeměmi mírně pod průměrem, průměrné snížení daňových sazeb v těchto smlouvách dosahuje výrazně nadprůměrných hodnot. To ukazuje, že tyto smlouvy mohou mít významně negativní dopad na rozvojové země.	Rakouská vláda nemá žádné oficiální stanovisko k otázce vytvoření mezivládního daňového orgánu při OSN.

EVROPSKÝ PARLAMENT			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Evropský parlament navrhl vytvoření veřejných rejstříků skutečných vlastníků společností, trustů a obdobných právních struktur. <sup>200</sup>	Evropský parlament navrhl zavedení veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí. <sup>201</sup>	Evropský parlament uznal potenciálně negativní dopad daňových úmluv na rozvojové země a vyzval ke spravedlivému rozdělování zdaňovacích práv mezi zeměmi i k tomu, aby smlouvy vycházely z modelu OSN. <sup>202</sup>	Evropský parlament opakovaně podpořil vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN. <sup>203</sup>

BELGIE			
TRANSPARENTNOST 	REPORTOVÁNÍ 	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Dokončení transpozice 4. směrnice proti praní špinavých peněz se předpokládá na konci roku 2016 a ministerstvo financí této směrnicí přisuzuje vysokou důležitost. Belgie však nezaujala žádné oficiální stanovisko ohledně přístupu veřejnosti do rejstříků skutečných vlastníků.	Není jasné, zda je belgická vláda pro nebo proti zavedení veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí.	Belgie má relativně vysoký počet daňových smluv s rozvojovými zeměmi, nicméně průměrné snížení daňových sazeb prostřednictvím těchto smluv je nízké. V tomto průměru se nicméně ztrácí skutečnost, že několik belgických smluv s rozvojovými zeměmi spadá do kategorie „velmi restriktivní“. Z belgických daňových smluv vyplývají potenciálně významné negativní dopady na rozvojové země. Konzervativní odhad za rok 2012 ukazuje fiskální náklady pro 28 rozvojových zemí ve výši 35 milionů eur.	Belgická vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.



ČESKÁ REPUBLIKA			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
 Postoj české vlády k otázce transparentnosti vlastnictví je nejednoznačný. Na jedné straně je český právní řád velmi restriktivní v otázce přístupu do českého rejstříku skutečných vlastníků (vlastně se zdá, že místní definice „oprávněného zájmu“ je tak úzká, že v praxi není přístup veřejnosti možný, bez ohledu na to, jak oprávněný má zájem). Na straně druhé pak vláda v nedávné době podle všeho změnila svůj postoj a nyní podporuje veřejně přístupné rejstříky skutečných vlastníků na evropské úrovni, což je velmi významný krok vpřed.	Přesto, že neexistuje oficiální stanovisko vlády, ministerstvo financí vyjádřilo svou silnou skepsi k myšlence plně veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí.	Ve srovnání s ostatními zeměmi, jimiž se zabývá tato zpráva, je počet smluv uzavřených mezi Českou republikou a rozvojovými zeměmi mírně podprůměrný, přičemž i průměrné snížení daňových sazeb jejich prostřednictvím je mírně podprůměrné. Česká republika nemá žádné „velmi restriktivní“ smlouvy.	Česká vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.



FINSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Finsko doposud nezavedlo rejstřík skutečných vlastníků. Vláda však v nedávno připraveném návrhu zákona stanovuje, že by rejstřík měl být veřejně přístupný.	V případě státem vlastněných firem je Finsko progresivní. Povinnost podávání zpráv po jednotlivých zemích však obsahuje mezery, které umožňují společně rozhodnout se, jaké údaje do výkazů zahrnout, takže výsledné výkazy trpí závažnými nedostatky. Navzdory zjevným problémům vláda od roku 2014 požadavky dosud neupravila. Přesto, že Finsko podporuje návrh Evropské komise na částečné vykazování zpráv po jednotlivých zemích, vláda v současnosti nepodporuje jejich úplné zveřejňování.	Přesto, že Finsko má nižší počet smluv než je průměr, tyto smlouvy mají potenciálně významný negativní dopad na příslušné rozvojové země. Je tomu tak proto, že finské smlouvy s rozvojovými zeměmi obsahují relativně vysoké snížení daňových sazeb v rozvojových zemích.	Přesto, že finská vláda uznává, že daňová agenda má na rozvojové země významný dopad, nepodporuje zapojení rozvojových zemí do rozhodování o daňových otázkách, ani vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.


DÁNSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Dánsko přijalo zákon obsahující vytvoření veřejného rejstříku skutečných vlastníků, a to jak společností, tak nadací. Z toho lze usuzovat, že Dánsko podporuje veřejnost rejstříků.	Dánská vláda nepodporuje plně veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Místo toho podporuje návrh Evropské komise, který by umožnil veřejnosti získat pouze částečný obrázek o činnosti a zaplacených daních nadnárodních společností.	Počet dánských smluv s rozvojovými zeměmi je podprůměrný, přičemž průměrné snížení daňových sazeb v rozvojových zemích dosažené jejich prostřednictvím je na průměru zemí, jimiž se zabývá tato zpráva. Dánsko má však několik konkrétních smluv, které jsou velmi restriktivní a zahrnují velmi výrazné omezení zdaňovacích práv rozvojových zemí.	Dánská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

FRANCIE			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
Po zavedení veřejného rejstříku skutečných vlastníků trustů zavedla Francie i další veřejný rejstřík skutečných vlastníků společností a vláda se zdá být v této otázce progresivní. Zároveň však francouzský ústavní soud prohlásil veřejný rejstřík skutečných vlastníků trustů za neústavní.	Poté, co zablokovala pokus francouzského parlamentu přijmout veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, přijala francouzská vláda podivný kompromis. Na druhé straně na úrovni EU francouzská vláda slíbila, že bude pracovat na prosazení úplného veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí.	Přesto, že francouzské daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi průměrně snižují daňové sazby méně, než u většiny zemí v této zprávě, má Francie osm „velmi restriktivních“ daňových smluv s rozvojovými zeměmi. V souhrnu má Francie rovněž nejvyšší počet smluv s rozvojovými zeměmi ze všech států, jimiž se zabývá tato zpráva.	Francie patří k hlavním odpůrcům vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

NĚMECKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
 <p>V Německu se objevují známky velmi pozitivního vývoje v oblasti veřejně přístupných rejstříků skutečných vlastníků. V minulosti se Německo velmi aktivně stavělo proti tomuto návrhu. Teď však německé Ministerstvo financí oznámilo svůj záměr zavést v zemi veřejný rejstřík. Jakkoli budou zájemci muset pravděpodobně za přístup do rejstříku platit, jde o významný krok vpřed. Na druhé straně Německo stále umožňuje existenci problematických nástrojů, jako jsou například akcie na doručitele, které umožňují skrývat skutečné vlastníky.</p>	<p>Německá vláda na úrovni EU velmi aktivně vystupuje proti úplnému zveřejňování zpráv po jednotlivých zemích. Německo je i nadále velmi skeptické vůči návrhu Evropské komise, který by umožnil alespoň částečné zveřejňování zpráv po jednotlivých zemích.</p>	<p>Německé daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi jsou znepokojivé v důsledku velkého podílu vysoce restriktivních smluv. Znepokojující je rovněž skutečnost, že celkový počet německých smluv s rozvojovými zeměmi je výrazně nadprůměrný.</p>	<p>Německo nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.</p>

ITÁLIE			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
 <p>Itálie doposud do svého právního řádu 4. směrnici proti praní špinavých peněz netransponovala a vládní postoj k vytvoření veřejných rejstříků skutečných vlastníků je nejasný.</p>	 <p>Italská vláda přijala závazek zavést veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Tento závazek však dosud nenásledovaly žádné další kroky. Postoj vlády zavést veřejné podávání zpráv na úrovni EU není jasný.</p>	<p>Přesto, že italské daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi průměrně snižují daňové sazby méně, než u většiny zemí v této zprávě, má Itálie spolu s Velkou Británií nejvyšší počet „velmi restriktivních“ daňových smluv s rozvojovými zeměmi.</p>	<p>Itálie nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.</p>

IRSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
 <p>Vládní postoj k otázce veřejně přístupných rejstříků skutečných vlastníků je nejasný.</p>	 <p>Vládní postoj k otázce zveřejňování zpráv po jednotlivých zemích není jasný.</p>	<p>Ze všech zemí zařazených do této zprávy dosahují irské smlouvy s rozvojovými zeměmi nejvýraznějšího průměrného snížení daňových sazeb. Mezi irskými smlouvami s rozvojovými zeměmi jsou i tři „velmi restriktivní“.</p>	<p>Irská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.</p>

LITVA			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
<p>V rámci nadcházející transpozice 4. směrnice proti praní špinavých peněz má vláda v úmyslu zavést velmi přísná omezení přístupu k informacím. Dokonce ani není jasné, zda všechny osoby, které prokážou „oprávněný zájem“, budou mít do rejstříku přístup, a to navzdory skutečnosti, že to směrnice EU vyžaduje.</p>	<p>Lotyšsko podporuje návrh Evropské komise na částečné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, ale nikoli na jeho úplnou veřejnou variantu.</p>	<p>Přesto, že Lotyšsko má relativně malé množství smluv s rozvojovými zeměmi, jejich dopad na rozvojové země je relativně vysoký, jelikož lotyšské smlouvy s rozvojovými zeměmi obsahují relativně vysoké snížení daňových sazeb.</p>	 <p>Postoj lotyšské vlády k otázce vytvoření mezivládního orgánu v rámci OSN není jasný.</p>

LUCEMBURSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
	⊘		
Podle žebříčku Financial Secrecy Index, panuje v Lucembursku nejvyšší míra finančního tajemství ze všech zemí, jimiž se zabývá tato zpráva (a zároveň se v celosvětovém žebříčku řadí na 6. místo). Vládní postoj k otázce veřejně přístupných rejstříků skutečných vlastníků není jasný.	Vláda doposud nezaujala jasný postoj k veřejnému vykazování zpráv po jednotlivých zemích.	Jakkoli nejsou lucemburské smlouvy zcela prosty problémů, představují obecně menší důvod ke znepokojení než v jiných zemích zmiňovaných v této zprávě. Je tomu tak proto, že jak počet lucemburských smluv s rozvojovými zeměmi, tak i průměrné snížení daňových sazeb z nich vyplývající jsou výrazně pod průměrem ostatních zemí v této zprávě.	Lucemburská vláda nemá žádné oficiální stanovisko k otázce vytvoření mezivládního daňového orgánu při OSN.

NORSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
	⊘		⊘
Norská vláda oznámila svůj záměr představit návrh na zavedení veřejných rejstříků skutečných vlastníků.	Norská vláda zvažuje možnost zavést veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, přičemž na toto téma v zemi v současnosti probíhá živá debata. Její výsledek však doposud není zřejmý.	Norsko má vysoký počet „velmi restriktivních“ daňových smluv s rozvojovými zeměmi.	Norsko bývalo silným zastáncem vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN. Současné stanovisko vlády není jasné.

NIZOZEMSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
	↓		
Nizozemsko vydalo prohlášení, že má v úmyslu vytvořit veřejně přístupný rejstřík skutečných vlastníků, jakkoli jeho přesná podoba není dosud známa. Přesto, že tento rejstřík bude mít určitá omezení, zdá se, že Nizozemsko podporuje transparentnost rejstříků.	Holandská vláda obecně podporuje veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, avšak navrhl, aby nadnárodní společnosti měly možnost buďto tuto povinnost „dodržet, nebo podat vysvětlení“.	Vláda proklamuje, že ve smlouvách s rozvojovými zeměmi je ochotná akceptovat vyšší daňové sazby. Nicméně nedávna zpráva organizace ActionAid zjistila, že Nizozemsko má v současné době některé extrémně restriktivní smlouvy s rozvojovými zeměmi, což těmto rozvojovým zemím výrazně komplikuje výběr daní. Nizozemsko má rovněž vyšší počet daňových smluv s rozvojovými zeměmi a je také daleko agresivnější při vyjednávání nižších daňových sazeb, než činí průměr zemí v této zprávě. Vláda mimo toho nevaluje srážkové daně na odchozí platby do daňových rájů, což by bylo účinné opatření proti zneužívání, které by navíc nevyžadovalo žádné zdoluhavé vyjednávání.	Nizozemská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

POLSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
	⊘		⊘
Vláda je proti zavedení veřejných rejstříků skutečných vlastníků na úrovni EU a tím pravděpodobně i na úrovni národní.	Vláda podporuje návrh Evropské komise na částečné veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Není však známo, zda bude ochotna zavést i jeho úplnou veřejnou variantu.	Polsko má značný počet „velmi restriktivních“ daňových smluv s rozvojovými zeměmi.	Polská vláda neposkytlá žádné stanovisko ohledně vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

SLOVINSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
			⊘
Slovinsko již vytvořilo veřejně přístupný rejstřík skutečných vlastníků společností i dalších právních struktur, které mohou v zemi mít daňovou povinnost. Existuje nicméně prostor pro zlepšování, a to především s ohledem na možnost úplné elektronické analýzy dat (zajištěním dostupnosti dat v otevřeném formátu) a plného přístupu veřejnosti k údajům nutným k jednoznačnému stanovení skutečných vlastníků. Již vytvoření rejstříku je však krokem vpřed.	Slovinsko nepodporuje úplné veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Místo toho podporuje návrh Evropské komise, který by umožnil veřejnosti získat pouze částečný obrázek o činnosti a zaplacených daních nadnárodních společností.	Jakkoli má Slovinsko jen malý počet smluv s rozvojovými zeměmi, tyto smlouvy vedou k průměrnému snížení srážkových daní o 3,7 %. To je jen nepatrně pod průměrem. Znepokojení vyvolává rovněž to, že Slovinsko má v plánu dojednat další smlouvy s rozvojovými zeměmi dle modelu OECD (který může škodit zájmům rozvojových zemí). Nemá rovněž v plánu provádět analýzu vedlejších dopadů a zhodnocení možných škodlivých dopadů.	Postoj slovinské vlády k otázce vytvoření mezivládního orgánu v rámci OSN byl dříve vstřícný, v současnosti je však nejasný.

ŠVÉDSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
⊘			
Švédsko se dříve stavělo proti zavádění veřejných rejstříků skutečných vlastníků, v současné době není jeho postoj v této otázce jasný.	Švédsko je proti úplnému veřejnému podávání zpráv podle jednotlivých zemí, a dokonce i proti návrhu Evropské komise na jejich částečné vykazování.	Švédsko má čtyři „velmi restriktivní“ daňové smlouvy s rozvojovými zeměmi.	Švédská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

ŠPANĚLSKO			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
⊘			⊘
Postoj Španělské vlády v otázce veřejných rejstříků skutečných vlastníků společností je nejasný. Španělsko nemá výrazně vysokou míru finančního tajemství.	Španělská vláda uvádí, že není proti úplnému veřejnému podávání zpráv podle jednotlivých zemí v rámci EU, zdůrazňuje však, že dopad by byl vyšší, kdyby se podařilo tento systém prosadit na celosvětové úrovni.	Mezi zeměmi v této zprávě je Španělsko druhým nejagresivnějším vyjednavatelem v oblasti snížení daňových sazeb v daňových smlouvách s rozvojovými zeměmi, jejichž celkový počet je zároveň poměrně vysoký.	Španělská vláda nezaujala žádné stanovisko ohledně návrhu na vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

VELKÁ BRITÁNIE			
TRANSPARENTNOST	REPORTOVÁNÍ	DAŇOVÉ SMLOUVY	GLOBÁLNÍ ŘEŠENÍ
⊘	↑		⊘
Z hlediska vytvoření veřejného rejstříku skutečných vlastníků je Velká Británie skutečným průkopníkem. Zároveň však nevyužila svých možností ke zvýšení transparentnosti ve svých zámořských územích a rovněž se staví proti vyšší transparentnosti skutečných vlastníků svěřeneckých fondů (trustů). Pozice britské vlády v tomto bodě však není ještě zcela rozhodnuta.	Velká Británie nyní podporuje veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, chce však postupovat na multilaterálním základě.	Společně s Itálií má Velká Británie nejvyšší počet „velmi restriktivních“ daňových smluv s rozvojovými zeměmi. Tyto smlouvy obsahují relativně vysoké omezení daňových sazeb. Velká Británie má rovněž druhý nejvyšší počet smluv s rozvojovými zeměmi.	Po změně vlády a ministrů ve Velké Británii nebyla zveřejněna žádná stanoviska ohledně vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.

# Doporučení vládám a institucím EU

Uvádíme několik doporučení, jimiž se členské státy a evropské instituce mohou (a musí) řídit, pokud chtějí učinit konec skandálům souvisejícím s obcházením daňové povinnosti. Vlády by měly:

1. Zavést rejstříky skutečných vlastníků společností, trustů a obdobných právních struktur, a to v otevřeném, strojově čitelném datovém formátu a umožnit k nim veřejnosti úplný a bezpodmínečný přístup. Na úrovni EU představuje v tomto ohledu významnou příležitost novelizace směrnice proti praní špinavých peněz. Vlády musí zaručit, že se podařilo vyřešit problém utajených vlastníků, který pomohla odhalit aféra Panamských dokumentů.
2. Přijmout povinnost zveřejňovat zprávy po jednotlivých zemích v plném rozsahu pro všechny velké společnosti a zajistit, že tyto informace budou veřejně dostupné v otevřeném, strojově čitelném datovém formátu a soustředěné ve veřejném rejstříku. Toto vykazování by mělo být nejméně tak komplexní, jak navrhuje vzor vzniklý v rámci procesu BEPS OECD.<sup>204</sup> Klíčové však je, aby výstupy byly veřejně přístupné a zahrnovaly všechny společnosti naplňující nejméně dvě či všechna následující kritéria:
  - 1) bilanční suma 20 milionů eur či více;
  - 2) čistý obrat 40 milionů eur či více;
  - 3) průměrný počet zaměstnanců během finančního roku 250 či více.Na úrovni EU by všechny vlády a evropské instituce měly podporovat přijetí povinnosti podávání zpráv podle jednotlivých zemí ve všech odvětvích a zajistit, aby nadnárodní společnosti poskytovaly údaje rozdělené po jednotlivých zemích za všechny státy, v nichž působí. Nadcházející jednání o směrnici o podávání zpráv podle jednotlivých zemí je příležitostí, jak v EU zavést úplné, veřejně dostupné zprávy po jednotlivých zemích.
3. Provést a zveřejnit analýzu vedlejších dopadů daňových politik na národní i evropské úrovni, a to včetně účelových subjektů, daňových dohod a pobídek pro nadnárodní společnosti s cílem zhodnotit dopady na rozvojové země a zrušit politiky a praktiky, které na ně mají negativní dopad.
4. Zajistit, aby „Celosvětové standardy automatické výměny informací“ vypracované OECD obsahovaly přechodné období pro rozvojové země, jež vinou nedostatečné administrativní kapacity zatím nedokážou naplnit požadavky pro automatickou výměnu informací. Toto přechodné období by mělo rozvojovým zemím umožnit automatický příjem informací, a to i tehdy, pokud nemají kapacitu sdílet vlastní informace. Vlády rozvinutých zemí by se kromě toho měly zavázat k automatické výměně informací s rozvojovými zeměmi prostřednictvím vytvoření bilaterálních vztahů v rámci úmluvy OECD.
5. Vypracovat ve spolupráci s rozvojovými zeměmi studii zaměřenou na přínosy, rizika a proveditelnost hlavních alternativ k současnému mezinárodnímu daňovému

systemu, jako například jednotného zdanění, přičemž zvláštní pozornost by měla být věnována možným dopadům těchto alternativních přístupů na rozvojové země.

6. Vytvořit mezivládní daňový orgán pod záštitou OSN s cílem umožnit rozvojovým zemím rovnou účast na globální reformě stávajících daňových pravidel. Toto fórum by mělo převzít roli, již v současnosti zastává OECD, a stát se hlavním fórem pro mezinárodní spolupráci v daňových otázkách a související problematice transparentnosti.
7. Všechny státy EU by měly zveřejnit údaje o toku investic, které na jejich území procházejí skrze účelové subjekty.
8. Odstranit a zastavit šíření stávajících patentových balíčků a obdobných škodlivých struktur.
9. Publikovat základní prvky všech závazných daňových posouzení udělených nadnárodním společnostem a posunout se směrem k jasnějšímu a méně komplikovanému systému zdanění nadnárodních společností, který může nahradit nadměrné užívání těchto závazných posouzení.
10. Zajistit účinnou ochranu těm whistleblowerům, kteří jednají ve veřejném zájmu, včetně těch, kteří zveřejnili informace o obcházení daňové povinnosti.
11. Podporovat v rámci EU návrh na Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (CCCTB) zahrnující konsolidaci a rozdělení zisků a nezavádět nové mechanismy, jichž mohou nadnárodní společnosti zneužít k obcházení daňové povinnosti, včetně rozsáhlých daňových odpisů.
12. Při dojednávání daňových smluv s rozvojovými zeměmi by členské státy EU měly:
  - Upřednostňovat model vypracovaný OSN a předcházet tak znevýhodnění rozvojových zemí.
  - Provést komplexní hodnocení finančních dopadů na rozvojové země a zajistit, aby se negativním dopadům předcházelo.
  - Zajistit spravedlivé rozdělení daňových práv mezi signatáře úmluv.
  - Zříci se snižování sazeb srážkové daně.
  - Zajistit transparentní vyjednávání smluv, a to včetně souvisejících politik a stanovisek vlády, umožnit zainteresovaným osobám, včetně zástupců nevládních organizací a zákonodárců, sledovat a hodnotit každý krok ve vyjednávacím procesu od jeho počátku až do fáze dokončení.

Obecně by všechny země měly zachovávat velkou opatrnost v otázce daňových smluv, a to zejména tehdy, pokud je stranou smlouvy země nabízející nadnárodním společnostem daňové výhody nebo finanční tajemství. Jako alternativu daňových smluv by vlády měly zvážit uzavírání tzv. dohod o výměně daňových informací (TIEA), které neobsahují problematrické, jenž jsou běžné v daňových smlouvách.

# Situace v České republice

„Nekalé daňové praktiky v oblasti korporátní daně jsou jistě nepřijatelné, ale spojené s DPH musíme diskutovat se stejnou intenzitou jako daně přímé.“

Andrej Babiš,  
ministr financí<sup>205</sup>

## Přehled

I v roce 2016 věnovala česká vláda více pozornosti zlepšování výběru nepřímých daní (především daně z přidaného hodnoty - DPH) před výběrem daní korporátních. Ministerstvo financí nepovažuje mezinárodní obcházení daňové povinnosti z hlediska České republiky či mezinárodního společenství za klíčovou otázku. Nevidí proto žádný důvod podporovat ambicióznější návrhy v oblasti výběru korporátních daní než ty, které jsou již zahrnuty v rámci procesu OECD BEPS. Například během vyjednávání o evropské Směrnici proti obcházení daňové povinnosti v červnu 2016 vyhrožoval český ministr financí Andrej Babiš vetem kompromisního návrhu, pokud EU neposkytne ČR výjimku z evropských pravidel pro DPH umožňující přijmout přísnější opatření v boji proti podvodům.<sup>206</sup>

Reflexe širších dopadů obcházení daňové povinnosti, a to především ve vztahu k rozvojovým zemím, je ve vládních dokumentech velmi vzácná. V konceptu Strategického rámce udržitelného rozvoje – Agendě 2030 se objevil příslib „tlačit na vyšší transparentnost vlastnických struktur a finančních výkazů.“<sup>207</sup> Žádné další konkrétnější plány toho, jak chce ČR podporovat mobilizaci domácích zdrojů rozvojových zemí, se nepodařilo dohledat.

## Transparentnost

### Veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí (public CBCR)

Podobně jako ostatní členské státy EU a v souladu s právními požadavky EU, zavedla Česká republika povinnost pro finanční sektor podávat zprávy po jednotlivých zemích.<sup>208</sup> Vláda v současnosti pracuje na implementaci neveřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí pro nadnárodní společnosti s ročním obratem nad 750 milionů eur.<sup>209</sup>

Ohledně úplného veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí pro všechna odvětví nemá vláda žádný oficiální postoj. Z prohlášení zástupců Ministerstva financí nicméně vyplývá, že česká vláda nepatří k příznivcům veřejného podávání zpráv. Pracovníci ministerstva argumentují tím, že informační výměna

mezi daňovými úřady je dostačující. Dále upozorňují, že veřejné podávání zpráv by mohlo zvýšit administrativní zátěž korporací a „nadměrná transparentnost“ by mohla negativně ovlivnit jejich konkurenceschopnost. Rovněž se obávají toho, že v důsledku neúplného pochopení, co zveřejněné údaje znamenají, může veřejnost publikovaná data chybně interpretovat.<sup>210</sup>

Je proto velmi nepravděpodobné, že by stávající vláda podporovala povinnost pro nadnárodní společnosti, aby zveřejňovaly zprávy ve formátu CBCR ze všech zemí, ve kterých působí.

### Transparentnost vlastnictví

Po dlouhé debatě byl přijat nový zákon, který do českého právního řádu převádí 4. směrnici proti praní špinavých peněz, jež obsahuje povinnost vytvořit centrální registr skutečných vlastníků. Registr bude obsahovat informace o společnostech i trustech, přístup veřejnosti k těmto údajům však bude velmi obtížný, ne-li nemožný. Zákon zaručuje přístup pouze „povinným subjektům“ (jako například finanční analytický útvar, policie či soudy). Z řad veřejnosti bude přístup umožněn jen těm osobám a organizacím, které prokáží oprávněný zájem.<sup>211</sup> Definice „oprávněného zájmu“ je nicméně velmi úzká. Zákon vyjmenovává konkrétní oblasti, v nichž bude muset osoba či organizace žádající přístup do registru, prokázat „oprávněný zájem“.<sup>212</sup> Nevládní organizace se obávají, že tato definice přístupu je tak úzká, že v praxi se veřejnost k informacím nedostane.<sup>213</sup> Někteří odborníci se domnívají, že tato omezení přístupu jsou v rozporu s požadavky směrnice.<sup>214</sup> České nevládní organizace, proto ve spolupráci členem Parlamentu, připravily pozměňovací návrh, který garantoval, že registr bude veřejný.<sup>215</sup> Tento návrh však nebyl schválen.<sup>216</sup>

Po schválení národního rejstříku s velmi omezeným přístupem veřejnosti se české nevládní organizace zaměřily na návrh Evropské komise na plný přístup veřejnosti k údajům v registrech skutečných vlastníků<sup>217</sup> v rámci probíhající revize 4. směrnice o boji proti praní špinavých peněz.<sup>218</sup> Česká vláda zpočátku s návrhem Komise nesouhlasila. Podle zdrojů blízkých vládě i podle bruselských sítí se však zdá, že v listopadu 2016 vláda svůj postoj změnila a nyní návrh Komise podporuje.

Změna postoje pravděpodobně částečně souvisí s tlakem ze strany nevládních organizací i s vyšší pozorností, kterou sdělovací prostředky věnují otázce transparentního vlastnictví.<sup>219</sup>

Podle žebříčku Financial Secrecy Index za rok 2015, panuje v České republice čtvrtá nejnižší míra finančního tajemství ze všech 18 zemí, jimiž se zabývá tato zpráva (a zároveň se v celosvětovém žebříčku řadí na 81. místo).<sup>220</sup> Jinak řečeno, ČR má nízkou míru finančního tajemství.

## Zdanění

### Daňové smlouvy

Od září 2015 uzavřela Česká republika mj. novou daňovou smlouvu s Turkmenistánem,<sup>221</sup> a zároveň vstoupily v platnost smlouvy s Pákistánem<sup>222</sup> a Kazachstánem.<sup>223</sup> Podle dostupných informací nemá ČR v úmyslu provádět analýzu vedlejších dopadů svých daňových smluv a vyhodnocení jejich dopadů na rozvojové země.

Česká republika má celkem 39 daňových smluv s rozvojovými zeměmi, což je mírně pod průměrem (který činí 42 smluv) skupiny zemí, jimž se věnuje tato zpráva. Průměrné snížení daňových sazeb dosažené prostřednictvím těchto smluv – 4 procentní body – je naopak lehce nad průměrem (3,8 procentního bodu).<sup>224</sup> Česká republika nemá žádnou smlouvu, kterou by bylo možno označit za „velmi restriktivní“.<sup>225</sup>

### Škodlivé daňové praktiky

Podle studie o agresivním daňovém plánování, vykazuje právní řád ČR devět ukazatelů agresivních daňově-plánovacích struktur oproti průměru EU, který činí 10,6.<sup>226</sup> V České republice neexistuje patentový balíček a nebyly zde identifikovány ani žádné další aktivní ukazatele obcházení daní.

Statistiky vydané Evropskou komisí ukazují, že ČR měla na konci roku 2014 v platnosti 34 předběžných cenových dohod (tzv. APAs). Ke konci roku 2015 vzrostlo toto číslo na 47, čímž se ČR řadí na 9 místo v EU co do počtu předběžných cenových dohod.<sup>227</sup> České úřady zveřejňují abstrakty daňových rozhodnutí v daňovém věstníku, podrobnosti jednotlivých rozhodnutí se však nezveřejňují.<sup>228</sup>

Přesto, že český ministr financí Andrej Babiš připouští, že agresivní obcházení daňové povinnosti může být pro státní rozpočet škodlivé, ve svém blogu se pozitivně zmínil o speciálních daňových režimech v Lucembursku a Nizozemsku, které podle něj pomáhají přitahovat zahraniční investice.<sup>229</sup> Nedávno také oznámil, že v případě svého znovuzvolení by usiloval o zrušení či alespoň podstatné snížení daně z dividend.<sup>230</sup>

## Globální řešení

České Ministerstvo financí nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu OSN, namísto toho upřednostňuje v roli globálního tvůrce mezinárodních daňových norem OECD. Větší pochopení pro globální a rozvojový rozměr daňové spravedlnosti obecně projevuje Ministerstvo zahraničních věcí. Tuto agendu nicméně nepovažuje za natolik významnou, aby se kvůli ní pouštělo do sporu s Ministerstvem financí.<sup>231</sup>

## Závěr

Česká vláda má k otázce transparentnosti ambivalentní postoj. Na jedné straně projevuje Ministerstvo financí silné obavy ohledně veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí a česká verze registru skutečných vlastníků limituje přístup veřejnosti do té míry, že existují pochybnosti, zda je v souladu se směrnicí EU o boji proti praní špinavých peněz. Na straně druhé vláda zatím oficiálně veřejné podávání zpráv neodmítla a aktuálně dokonce oznámila svou podporu veřejně přístupným rejstříkům skutečných vlastníků na úrovni EU.

V oblasti zdanění není ČR ani mezi nejhoršími, ani mezi nejlepšími. Počet daňových úmluv s rozvojovými zeměmi i redukce daňových sazeb v rozvojových zemích dosažená prostřednictvím těchto smluv jsou na úrovni průměru zemí, jimiž se tato zpráva zabývá. Co se týče škodlivých daňových praktik a předběžných cenových dohod s nadnárodními korporacemi, počty v obou oblastech jsou v ČR významné, avšak v rámci EU nepatří k extrémním.

V souvislosti s vytvořením mezivládního daňového orgánu v rámci OSN je oficiální stanovisko české vlády záporné, a to navzdory skutečnosti, že Ministerstvo zahraničních věcí projevuje v této věci jistou míru pochopení.

# Reference

- Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů. (2014). Luxembourg Leaks: Global Companies' Secrets Exposed. Vydáno 5. listopadu 2014. Staženo 18. listopadu 2016: <https://www.icij.org/project/luxembourg-leaks>
- Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů. (2016). The Panama Papers. Vydáno 3. dubna 2016: Staženo 18. listopadu 2016: <https://panamapapers.icij.org/>
- Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů. (2015). Murky cash sheltered by bank secrecy: Vydáno 8. února 2015. Staženo 18. listopadu 2016. <https://www.icij.org/project/swiss-leaks>
- International Consortium of Investigative Journalists. The Panama Papers. Webové stránky. Staženo 13. listopadu 2016. <https://panamapapers.icij.org/>
- Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů. Giant Leak of Offshore Financial Records Exposes Global Array of Crime and Corruption. Webové stránky. Staženo 13. listopadu 2016. <https://panamapapers.icij.org/20160403-panama-papers-global-overview.html>
- Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů. ICIJ publishes leaked Bahamas info to offshore database. Staženo 13. listopadu 2016. <https://www.icij.org/blog/2016/09/icij-publishes-leaked-bahamas-info-offshore-database>
- Viz např. mezinárodní petici organizace Oxfam za „ukončení éry daňových rájů“. Staženo 13. listopadu 2016. <https://act.oxfam.org/international/taxhavens>
- UNCTAD. (2015). World Investment Report 2015: Reforming international investment governance: Staženo 3. října 2016: <http://unctad.org/en/pages/PublicationWebflyer.aspx?publicationid=1245>
- Dover, R., Ferrett, B., Gravino, D., Jones, E. and Merler, S. (2015). Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the European Union. Studie zadaná Výzkumnou službou Evropského parlamentu. Září 2015. Staženo 13. listopadu 2016.
- OSN. (2015). Addis Ababa Action Agenda. Staženo 10 července. [http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA\\_Outcome.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA_Outcome.pdf)
- TheGuardian. (2016). Google agrees to pay British authorities £130m back in taxes. Staženo 13. listopadu 2016. <https://www.theguardian.com/technology/2016/jan/22/google-agrees-to-pay-hmrc-130m-in-back-taxes>
- Fortune. (2016). Google's UK Tax Deal Is Deemed 'Disproportionately Small'. Vydáno 24. února 2016. Staženo 10. června 2016: <http://fortune.com/2016/02/24/google-uk-tax-deal/>
- Reuters. (2016). French finance minister rules out Google tax deal, more firms could be targeted. Vydáno 30. května 2016. Staženo 10. června 2016: <http://www.reuters.com/article/us-google-france-idUSKCN0YK03O>
- Evropská komise. (2016). State Aid: Ireland gave legal tax benefits to Apple worth up to €13 billion. Vydáno 30. srpna 2016. Staženo 13. listopadu 2016. [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-2923\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_en.htm)
- Apple (2016). A Message to the Apple Community in Europe. Vydáno 30. srpna 2016. Staženo 13. listopadu 2016. <http://www.apple.com/ie/customer-letter/>
- Reuters. (2016). Ireland to join Apple in fight against EU tax ruling. Vydáno 2. září 2016. Staženo 13. listopadu 2016. <http://www.reuters.com/article/us-eu-apple-taxavoidance-ireland-idUSKCN1180WR>
- Regarding Amazon and McDonald's, see European Commission. (2016). State Aid: Ireland gave legal tax benefits to Apple worth up to €13 billion. Vydáno 30. srpna 2016. Staženo 13. listopadu 2016. [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-2923\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_en.htm). Regarding GDF Suez group (Engie), see European Commission. (2016). Stateaid: Commission opens in-debt investigation in to Luxembourg's tax treatment of GDF Suez (now Engie). Staženo 14. listopadu 2016. [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-3085\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-3085_en.htm)
- Viz OSN. (2016). Final study on illicit financial flows, human rights and the 2030 Agenda for Sustainable Development of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related international financial obligations of States on the full enjoyment of all human rights, particularly economic, social and cultural rights. A/HRC/31/61. Staženo 14. listopadu 2016. [http://www.ohchr.org/EN/HRBodies/HRC/RegularSessions/Session31/Documents/A.HRC.31.61\\_EN.docx](http://www.ohchr.org/EN/HRBodies/HRC/RegularSessions/Session31/Documents/A.HRC.31.61_EN.docx)
- Viz např. UNCTAD. (2015). World Investment Report 2015: Reforming international investment governance: Staženo 10. června 2016: [http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015\\_en.pdf](http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf)
- OSN. (2014). Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights. A/HRC/26/28. 60.
- OSN. (2014). Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights. A/HRC/26/28. 44.
- Halland, Havard, Lokanc, Martin, Nair, Arvind and Kannan, Sridar Padmanabhan. (2015). The Extractive Industries Sector: Essentials for Economists, Public Finance Professionals, and Policy Makers. Studie Světové banky. Vydáno v srpnu 2015. Staženo 2. srpna 2016: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/22541>, License: CC BY 3.0 IGO.
- International Consortium of Investigative Journalists. (2016). New Panama Papers series exposes cretdeals in Africa. Staženo 14. listopadu 2016. <https://panamapapers.icij.org/blog/20160725-africa-investigation-launch.html>



24. Oxfam. (2016). The Use of Tax Havens in the Ownership of Kenyan Petroleum Rights. Vydáno v srpnu 2016. Staženo 2. srpna 2016: [https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/file\\_attachments/rr-tax-havens-kenyan-petroleum-rights-100516-en\\_0.pdf](https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/file_attachments/rr-tax-havens-kenyan-petroleum-rights-100516-en_0.pdf)
25. UNCTAD. (2015). World Investment Report 2015: Reforming international investment governance: Str. 192. Vydáno v červnu 2015. Staženo 2. srpna 2016: [http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015\\_en.pdf](http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf)
26. ECLAC & Oxfam. (2016). Time to tax for inclusive growth. Vydáno v březnu 2016 Staženo 2. srpna 2016: [http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39950/1/S1600237\\_en.pdf](http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39950/1/S1600237_en.pdf) str. 13
27. Peters, Carmel. (2015). Developing Countries' Reactions to the G20/OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. Článek vydaný v červnovém/červencovém čísle Bulletin for International Taxation, ročník 2015. Staženo 21. července 2016: [http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/10/11STM\\_G20OecdBeps.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/10/11STM_G20OecdBeps.pdf)
28. Panama Papers. (2016). Leak ed emails expose Heritage plot to dodge Uganda tax. Vydáno 4. dubna 2016. Staženo 10. července 2016: <https://panamapapers.investigativecenters.org/uganda/>
29. Global Justice Now & Transnational Institute. (2016). Taxes on trial. How trade deals threaten tax justice. str. 2. Vydáno v únoru 2016. Staženo 10. července 2016: <http://www.globaljustice.org.uk/sites/default/files/files/resources/taxes-on-trial-how-trade-deals-threaten-tax-justice-global-justice-now.pdf>
30. Global Justice Now & Transnational Institute. (2016). Taxes on trial. How trade deals threaten tax justice. str. 2. Vydáno v únoru 2016. Staženo 10. července 2016: <http://www.globaljustice.org.uk/sites/default/files/files/resources/taxes-on-trial-how-trade-deals-threaten-tax-justice-global-justice-now.pdf>
31. High Level Panel on Illicit Financial Flows From Africa. (2015). Track it! Stop it! Get it! Report of the High Level Panel on Illicit Financial Flows from Africa. Staženo 14. listopadu 2016. [https://www.unodc.org/documents/NGO/AU\\_ECA\\_Illicit\\_Financial\\_Flows\\_report\\_EN.pdf](https://www.unodc.org/documents/NGO/AU_ECA_Illicit_Financial_Flows_report_EN.pdf)
32. OSN. (2015). Addis Ababa Action Agenda. Staženo 10 června. [http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA\\_Outcome.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/08/AAAA_Outcome.pdf)
33. Viz např.: Joint CSO briefing: 10 Reasons Why an Intergovernmental UN Tax Body Will Benefit Everyone. Vydáno 18. června 2015. Staženo 2. srpna 2016: <http://www.eurodad.org/files/pdf/55828f0985a99.pdf>
34. Vláda USA. (2015). Statement to ECOSOC Special Meeting on International Cooperation in Tax Matters. Vydáno 22. dubna 2015. Staženo 16. září 2016: <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/04/2015esm-usa.pdf>. Prohlášení jménem EU. Vydáno 20. dubna 2015. Staženo 16. září: <http://eu-un.europa.eu/eu-statement-united-nations-ecosoc-international-cooperation-in-tax-matters/>. Ohledně Velké Británie viz např. Guardian. (2015). Rich countries accused of foiling effort to give poorer nations a voice on tax. Článek vydán 14. července 2015. Staženo 16. září 2016: <https://www.theguardian.com/global-development/2015/jul/14/financing-for-development-conference-addis-ababa-rich-countries-accused-poorer-nations-voice-tax>. Ohledně Francie viz např. Liberation. (2015). Sommet à Addis-Abeba: y a qu'à, faucons. Článek vydán 16. července 2015. Staženo 16. září 2016: [http://www.liberation.fr/futurs/2015/07/16/sommet-a-addis-abeba-y-a-qu-a-faucons\\_1349020](http://www.liberation.fr/futurs/2015/07/16/sommet-a-addis-abeba-y-a-qu-a-faucons_1349020)
35. Úplný seznam členských zemí OECD. Staženo 2. srpna 2016: <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/list-oecd-member-countries.htm>
36. Eurodad. (2016). Q&A on the intergovernmental tax body. Staženo 21. července 2016: <http://www.eurodad.org/files/pdf/57139b527d127.pdf>
37. OSN. (2015). Base Erosion and Profit Shifting. Staženo 21. července 2016: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.htm>
38. All-Party Parliamentary Group. Responsible Tax. (2016). A more responsible global tax system or a 'sticking plaster'? Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.appgresponsibletax.org.uk/wp-content/uploads/2016/08/Sticking-Plaster-APPG-Responsible-Tax-Report.pdf>
39. UN ESCAP. (2016). The Asia-Pacific tax forum for sustainable development (AP-TFSD): A proposal. Diskusní příspěvek. Staženo 15. listopadu 2016: <https://www.unescap.org/sites/default/files/1-A-P-Tax-Forum-a-proposal-ESCAP-secretariat.pdf>
40. Grant Thornton. (2016). 'Global survey finds little impact on business from OECD BEPS tax plan'. Tisková zpráva. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.grantthornton.global/en/press/press-releases-2016/beps-sept-16-release/>
41. All-Party Parliamentary Group. Responsible Tax. (2016). A more responsible global tax system or a 'sticking plaster'? Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.appgresponsibletax.org.uk/wp-content/uploads/2016/08/Sticking-Plaster-APPG-Responsible-Tax-Report.pdf>
42. Viz Eurodad. (2015). An assessment of the G20/OECD BEPS outcomes: Failing to reach its objectives. Staženo 15. listopadu 2016. <http://eurodad.org/bepsfactsa> BEPS Monitoring Group. (2015). Overall evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project. Staženo 15. listopadu 2016. <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/10/general-evaluation.pdf>
43. OECD. (2016). All interested countries and jurisdictions to be invited to join global efforts led by the OECD and G20 to close international tax loopholes. Tisková zpráva s datem 23. února 2016. Staženo 21. července 2016: <http://www.oecd.org/ctp/all-interested-countries-and-jurisdictions-to-be-invited-to-join-global-efforts-led-by-the-oecd-and-g20-to-close-international-tax-loopholes.htm>
44. OECD. (2016). Inclusive Framework for BEPS implementation. Vysvětlující dokument vydaný v březnu 2016. Staženo 21. července 2016: <https://www.oecd.org/tax/background-brief-inclusive-framework-for-beps-implementation.pdf>
45. Viz Rada Evropské unie. (2016). Criteria and process leading to the establishment of the EU list of noncooperative jurisdictions for tax purposes. Council conclusions (8. listopadu 2016). Staženo 15. listopadu 2016. [http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/11/pdf/08-Ecofin-non-coop-juris-st14166\\_en16\\_pdf/](http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/11/pdf/08-Ecofin-non-coop-juris-st14166_en16_pdf/) Rada Evropské unie. (2016). Questions and Answers on the common EU list of non-cooperative tax jurisdictions. European Commission – Fact Sheet. Staženo 15. listopadu 2016. [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-16-2997\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-16-2997_en.htm)
46. Viz např. Financial Transparency Coalition. (2016). OECD invites others to join anti-tax avoidance plan, but only after the rules have been written. Tisková zpráva s datem 23. února 2016. Staženo 21. července 2016: <https://financialtransparency.org/oecd-invites-developing-countries-to-join-anti-tax-avoidance-plan-but-only-after-the-rules-have-been-written/>
47. MMF (2016). International Organizations Take Major Step to Boost Global Cooperation in Tax Matters. Tisková zpráva s datem 19. dubna 2016. Staženo 16. září 2016: <https://www.imf.org/external/np/sec/pr/2016/pr16176.htm>
48. MMF et al. (2016). Platform for Collaboration on tax – Conceptnote. Vydáno v únoru 2016. Staženo 9. června 2016: <https://www.imf.org/external/np/sec/pr/2016/pdf/pr16176.pdf>
49. Global Alliance for Tax Justice. (2016). "Global tax collaboration platform" yet another distracting measure. Tisková zpráva s datem 21. dubna 2016. Staženo 9. června 2016: <http://www.globaltaxjustice.org/global-tax-collaboration-platform-yet-another-distracting-measure/>
50. Caliarì, Aldo. (2016). UNCTAD 14: Nairobi "Maafikiano" barely saves minimal finance and development mandates'. Center of Concern. Staženo 15. listopadu 2016. <https://www.coc.org/rbw/unctad-14-nairobi-%E2%80%9Cmaafikiano%E2%80%9D-barely-saves-minimal-finance-and-development-mandates>
51. TheWorld Post. (2016). Tax Havens Are A Global Shame. Now Is The Time To Put An End To Them. Vydáno 27. září 2016. Staženo 18. listopadu 2016: [http://www.huffingtonpost.com/entry/tax-havens-are-a-global-shame-now-is-the-time-to-put-an-end-to-them\\_us\\_57e99fdce4b082aad9b64335](http://www.huffingtonpost.com/entry/tax-havens-are-a-global-shame-now-is-the-time-to-put-an-end-to-them_us_57e99fdce4b082aad9b64335)
52. TeleSUR. (2016). Ecuador Assumes G77 Chairmanship. Vydáno 4. září 2016. Staženo 18. listopadu 2016: <http://www.telesurtv.net/english/news/Ecuador-Assumes-G77-Chairmanship--20160904-0001.html>
53. The World Post. (2016). Tax Havens Are A Global Shame. Now Is The Time To Put An End To Them. Vydáno 27. září 2016. Staženo 18. listopadu 2016: [http://www.huffingtonpost.com/entry/tax-havens-are-a-global-shame-now-is-the-time-to-put-an-end-to-them\\_us\\_57e99fdce4b082aad9b64335](http://www.huffingtonpost.com/entry/tax-havens-are-a-global-shame-now-is-the-time-to-put-an-end-to-them_us_57e99fdce4b082aad9b64335)
54. Evropská komise. (2016). Anti Tax Avoidance Package. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 21. července 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/anti\\_tax\\_avoidance/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/anti_tax_avoidance/index_en.htm)
55. Evropská komise. (2016). Proposal for a Council Directive laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0026&from=EN>. Analýza slabých stránek návrhu, viz brífink Eurodad stažený 2. srpna 2016: <http://www.eurodad.org/ECTaxpackage> a odpovídající tisková zpráva stažená 2. srpna 2016: <http://eurodad.org/Entries/view/1546525/2016/01/28/European-Commission-s-Anti-Tax-Avoidance-Package-will-not-stop-multinationals-dodging-taxes>
56. Eurodad. (2015). FiftyShadesof Tax Dodging. TheEU's role in supporting an unjust global tax system. p. 28. Vydáno v listopadu 2015. Staženo 3. srpna 2016: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf>
57. Právní oddělení MMF. (2016). Introducing a general anti-avoidance rule (GAAR). Vydáno v lednu 2016. Staženo 24. listopadu 2016: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tltn/2016/tltn1601.pdf>
58. Monitorovací skupina BEPS. (2015). Response to the OECD's Revised Discussion Draft for BEPS Action 6: Prevent Treaty Abuse. Str 3. Staženo 3. srpna 2016: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/06/ap6-rdd-treaty-abuse.pdf>
59. Monitorovací skupina BEPS. (2015). Overall Evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Project. str. 10. Staženo 3. srpna 2016: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/10/general-evaluation.pdf>
60. Evropský parlament (2015). Report on tax avoidance and tax evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries. A8-0184/2015 Vydáno 9. června 2015. Staženo 8. srpna 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+REPORT+A8-2015-0184+0+DOC+PDF+V0//EN>
61. Evropská komise. (2016). Communication from the Commission to the European Parliament and the Council on an External Strategy for Effective Taxation. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 10. června 2016: [http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC\\_1&format=PDF](http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC_1&format=PDF)

62. Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. (2016). Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators. European Commission Taxation Papers. Working Paper no. 61, 2015. Final report. Vydáno v lednu 2016. Staženo 21. července 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_61.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf)
63. Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. (2016). Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators. Zadavatel: Evropská komise Working Paper no. 61, 2015. Staženo pátek 30. září 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_61.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf)
64. Např. Demere, Paul and Donohoe, Michael P. and Lisowsky, Petro. (2015). The Economic Effects of Special Purpose Entities on Corporate Tax Avoidance. Výzkumná zpráva vydaná 1. prosince 2015. Staženo pátek 16. září 2016: <http://ssrn.com/abstract=2557752>
65. SOMO. (2015). Tax free profits. Vydáno v prosinci 2015. Staženo 8. srpna 2016: <https://www.somo.nl/tax-free-profits-2/>
66. SOMO. (2015). Tax free profits. Vydáno v prosinci 2015. Staženo 8. srpna 2016: <https://www.somo.nl/tax-free-profits-2/>
67. SOMO. (2015). Tax free profits. Vydáno v prosinci 2015. Staženo 8. srpna 2016: <https://www.somo.nl/tax-free-profits-2/>
68. ActionAid. (2015). An Extractive Affair. How one Australian mining company's tax dealings are casting the world's poorest country millions. Vydáno v červnu 2015. Staženo 10. června 2016: [http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/malawi\\_tax\\_report\\_updated\\_table\\_16\\_june.pdf](http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/malawi_tax_report_updated_table_16_june.pdf)
69. Např. The Nation. (2015). Paladin disputes report on shady tax dealings. Článek vydán 14. července 2015. Staženo 22. července 2015: <http://mwnation.com/paladin-disputes-report-on-shady-tax-dealings/>. Viz reakce společnosti Paladin na některé části této zprávy: Paladin Energy's Ltd Response to the ActionAid's An Extractive Affairarticle, entitled: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions. Vydáno 18. června 2015. Staženo 22. července 2016: [http://www.paladinenergy.com.au/sites/default/files/Paladin\\_-\\_Action\\_Aid\\_Response.pdf](http://www.paladinenergy.com.au/sites/default/files/Paladin_-_Action_Aid_Response.pdf)
70. UNCTAD. (2015). World Investment Report – Reforming International Investment Governance, op. cit., str. 199:
71. Evropský parlament (2015). Resolution of 16 December 2015 with recommendations to the Commission on bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the Union (2015/2010(INL)). Recommendation C4. Staženo 22. července 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0457#BKMD-11>
72. Evropská komise. (2016). Joint follow-up to the European Parliament resolution with recommendations to the Commission on bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the Union, and the European Parliament resolution on tax rulings and other measures similar in nature or effect, adopted by the Commission on 16 March 2016. str. 11. Staženo 22. července 2016: <https://polcms.secure.europarl.europa.eu/cmsdata/upload/bfea5123-d400-40d2-b529-756438853db4/A8-0349-2015%20-%20A8-0317-2015.pdf>
73. Viz např. Evers, Katharina Lisa. (2015). Intellectual Property Box Regimes. Tax Planning, Effective Tax Burdens and Tax Policy Options. An in-depth analysis for the European Parliament's TAXE Committee. Studie vydána v říjnu 2015, Staženo 3. srpna 2016: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563454/IPOL\\_IDA\(2015\)563454\\_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563454/IPOL_IDA(2015)563454_EN.pdf)
74. Ibid, str. 7
75. Monitorovací skupina BEPS. (2015). Response to action 5: Harmful tax practices- agreement on the modified nexus approach. Staženo 14. června 2016: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/02/ap5-https-modified-substance.pdf>
76. Reuters. (2013). Germany calls on EU to ban patent box tax breaks. Vydáno 9. července 2013. Staženo 15. listopadu 2016. <http://uk.reuters.com/article/uk-europe-taxes-idUKBRE9680KY20130709>
77. Vláda Velké Británie (2014). Germany-UK joint statement. Staženo 10. června 2016: [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/373135/GERMANY\\_UK\\_STATEMENT.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/373135/GERMANY_UK_STATEMENT.pdf)
78. Více informací o modifikovaném přístupu podle kauzálního nexu naleznete v části BEPS, akce 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes. Staženo 22. července 2016: <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>
79. The Economist. (2015). Taxing multinationals: Patently problematic. Vydáno 9. srpna 2015. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.economist.com/news/business/21662552-proposals-consistent-global-rules-company-tax-cause-worries-all-round-patently>
80. Více informací o modifikovaném přístupu podle kauzálního nexu naleznete v části BEPS, akce 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes. Staženo pátek 22. července 2016: <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>
81. Ramboll Management Consulting and Corit Advisory. (2016). Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators. Zadavatel: Evropská komise Working Paper no. 61, 2015. Staženo 30. září 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_61.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf)
82. Od dokončení zprávy zavedly balíček rovněž Irsko a Itálie, viz Irské daně a cla. (2016). KDB Guidance note. Vydáno 10. srpna 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.revenue.ie/en/about/foi/s16/income-tax-capital-gains-tax-corporation-tax/part-29/29-03-01.pdf> a KPMG. (2016). Itálie: 'Patent box' regime guidelines. Vydáno 12. května 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/05/tnf-patent-box-regime-guidelines.html>
83. Reakce lucemburské vlády na dotazník a EY. (2016). Luxembourg Parliament approves 2016 tax measures. Vydáno 12. ledna 2016. Staženo 19. listopadu 2016: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--luxembourg-parliament-approves-2016-tax-measures>
84. EY. (2016). Luxembourg Parliament approves 2016 tax measures. Vydáno 12. ledna 2016. Staženo 19. listopadu 2016: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--luxembourg-parliament-approves-2016-tax-measures>
85. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem(2015/2066(INI)). Odst. 117. Staženo 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2015-0408+0+DOC+PDF+V0//EN>
86. Evropský parlament (2016). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 6. července 2016 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem (2016/2038(INI)). Odst. 29. Staženo 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+PDF+V0//EN>
87. Evropský parlament (2016). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 6. července 2016 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem (2016/2038(INI)). Odst. 29. Staženo 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+PDF+V0//EN>, Para 31.
88. ICIJ. (2014). Luxembourg Leaks: Global Companies' Secrets Exposed. Staženo 16. září 2016. <https://www.icij.org/project/luxembourg-leaks>
89. PwC. (2014). Advance Pricing Agreements. Removing uncertainty from transfer pricing. Staženo 30. září 2016: <https://www.pwc.co.uk/tax/assets/if100-final-apa-flyer.pdf>
90. Evropská komise. SA.38374 State aid implemented by the Netherlands to Starbucks; SA.38375 State aid which Luxembourg granted to Fiat; and SA.38373 \$ - Alleged aid to Apple. Web Evropské komise, staženo 30. září 2016: [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38374](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38374), [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38375](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38375) a [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38373](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38373)
91. Viz Evropská komise. SA.38374 State aid implemented by the Netherlands to Starbucks and SA.38375 State aid which Luxembourg granted to Fiat. Web Evropské komise, staženo 30. září 2016: [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38374](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38374) a [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38375](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38375), stejně jako BBC. (2016). Apple tax: Irish cabinet to appeal against EU ruling. Vydáno 2. září 2016. Staženo 15. listopadu 2016: <http://www.bbc.com/news/world-europe-37251084>
92. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem(2015/2066(INI)). Odst. 111. Staženo 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2015-0408+0+DOC+PDF+V0//EN> Viz rovněž Eurodad. (2015). European Commission's Tax Transparency Package keeps tax deals secret. Tisková zpráva s datem 18. března 2015. Staženo 16. září 2016: <http://eurodad.org/Entries/view/1546360/2015/03/17/European-Commission-s-Tax-Transparency-Package-keeps-tax-deals-secret>
93. Evropská komise. (2015). Tax Transparency: Commission welcomes agreement reached by Member States on the automatic exchange of information on tax rulings. Tisková zpráva s datem 6. října 2015. Staženo 16. září 2016: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-5780\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5780_en.htm)
94. Výpočty Eurodad vycházejí z každoročních zpráv norské daňové správy, viz , see Skatteetaten. Årsrapporter. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.skatteetaten.no/nn/Bedrift-og-organisasjon/Drive-bedrift/Aksjeselskap/Internprising/arsrapporter/>. Informace o předběžných cenových dohodách, které již nejsou platné, nebyly dostupné. Výpočty jsou proto založené na předběžných cenových dohodách, které vešly v platnost v roce 2014 a v roce 2015 stále platily.
95. Výpočty Eurodad vycházející ročenek o převodních cenách vydávaných norskou daňovou zprávou, viz Skatteetaten. Årsrapporter. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.skatteetaten.no/nn/Bedrift-og-organisasjon/Drive-bedrift/Aksjeselskap/Internprising/arsrapporter/> Nepodařilo se dohledat informace o předběžných daňových dohodách, jejichž platnost již skončila. Kalkulace jsou proto založeny na předpokladu, že předběžné daňové dohody, které vstoupily v platnost v roce 2014, jsou v roce 2015 stále v platnosti.
96. Viz Evropská komise. (2016). Statistics on APAs in the EU atthe End of 2015. Staženo 2. prosince 2016: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/jtpf0152016enapastatistics.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/jtpf0152016enapastatistics.pdf) ; Evropská komise. (2015). Statistics on APAs in the EU atthe End of 2014. Staženo 20. června 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf0092015apastatistics2014.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf0092015apastatistics2014.pdf) ; a Evropská komise. (2014). Statistics on APAsatthe end of 2013. Staženo 20. června 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/final\\_apa\\_statistics\\_2013\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/final_apa_statistics_2013_en.pdf)
97. Viz Evropská komise. (2016). Statistics on APAs in the EU atthe End of 2015. Staženo 2. prosince 2016: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/jtpf0152016enapastatistics.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/jtpf0152016enapastatistics.pdf)

- customs/sites/taxation/files/jtpf0152016enapastatistics.pdf ; European Commission. (2015). Statistics on APAs in the EU at the End of 2014. Staženo 20. června 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf0092015apastatistics2014.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf0092015apastatistics2014.pdf) ; a Evropská komise. (2014). Statistics on APAs at the end of 2013. Staženo 20. června 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/final\\_apa\\_statistics\\_2013\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/final_apa_statistics_2013_en.pdf)
98. Weyzig, Francis. (2013). Evaluation issues in financing for development. Analysing effects of Dutch corporate tax policy on developing countries. Studie zadána odborem pro hodnocení politik a provozu Ministerstva zahraničí Nizozemského království. Str. 60–61. Vydáno v listopadu 2013. Staženo 16. září 2016: [http://www.iob-evaluatie.nl/sites/iob-evaluatie.nl/files/IOB%20STUDY%20386%20EN\\_BW%20WEB.pdf](http://www.iob-evaluatie.nl/sites/iob-evaluatie.nl/files/IOB%20STUDY%20386%20EN_BW%20WEB.pdf)
99. Viz např.: Brooks, Kim & Krever, Richard. (2015). The Troubling Role of Tax Treaties. Vydáno 1. července 2015. Staženo 14. června 2016: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2639064](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2639064)
100. Tax Justice Network-Africa. (2016). Kenya must review double tax agreement with Mauritius. Tisková zpráva s datem 5. ledna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.taxjusticeafrica.net/en/2016/01/kenya-must-review-double-tax-agreement-mauritius/>
101. Business Daily Africa. (2016). Thugge defends tax treaty shielding Mauritian companies. Článek vydán 3. února 2016. Staženo 16. září 2016: <http://mobile.businessdailyafrica.com/Corporate-News/Thugge-defends-tax-treaty-shielding-Mauritian-firms/-/1144450/3061122/-/format/xhtml/-/4p3wy7/-/index.html>
102. Business Daily Africa. (2016). Thugge defends tax treaty shielding Mauritian companies. Článek vydán 3. února 2016. Staženo 16. září 2016: <http://mobile.businessdailyafrica.com/Corporate-News/Thugge-defends-tax-treaty-shielding-Mauritian-firms/-/1144450/3061122/-/format/xhtml/-/4p3wy7/-/index.html>
103. ActionAid. (2016). Mistreated. The tax treaties that are depriving the world's poorest countries of vital revenue. Str. 3.
104. The Observer. (2016). Uganda to amend double taxation agreements. Vydáno 24. června 2016. Staženo 15. listopadu 2016: <http://www.observer.ug/business/38-business/44966-uganda-to-amend-double-taxation-agreements>
105. ActionAid. (2016). Mistreated. The tax treaties that are depriving the world's poorest countries of vital revenue. Str. 3.
106. Výpočty Eurodad. Zákonné sazby daní v rozvojových zemích jsou u všech čtyř kategorií převzaty z databáze společnosti Deloitte (<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-withholding-tax-rates.pdf>).
107. Řada smluv rozeznává různé typy autorských práv. Pro účely výpočtu byly použity údaje týkající se patentů, obchodních známek, průmyslového či vědeckého vybavení apod. (jsou-li známy). Některé smlouvy rovněž rozlišují platby ve prospěch vlád či centrálních bank, u nichž je sazba obvykle nulová. Tyto platby nebyly do výpočtů zahrnuty.
108. U daňových dohod vycházela analýza z kombinace údajů získaných z webových stránek 18 evropských zemí, na nichž se zveřejňují příslušné daňové smlouvy (odkazy na tyto weby naleznete zde: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/individuals/treaties\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/individuals/treaties_en.htm) a <https://www.regjeringen.no/en/topics/the-economy/taxes-and-duties/tax-treaties-between-norway-and-other-st/id417330/> ). Tam, kde nebylo možno příslušné informace získat vinou jazykové bariéry nebo jiných komplikací, byly k doplnění údajů využity jiné zdroje. V případech, kdy nebylo možno získat žádné údaje, byla příslušná smlouva z celkových dat a výpočtů vynechána (to byl případ smlouvy mezi Komorskými ostrovy a Francií). K získání údajů o daňových smlouvách bylo využito mj. následujících zdrojů: údaje poskytnuté ActionAid International, Martin Hearson z London School of Economics and Political Science; International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) Tax Research Platform (<http://online.ibfd.org/kbase/>), Treatypro.com; Pricewaterhousecoopers „Worldwide Tax Summaries“ (<http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwwts.nsf/ID/PPAA-85RDKF>); a Finnwatch. (2014). Rikkinäinen veropalapeli. Staženo 4. listopadu 2016: <http://finnwatch.org/images/verosopimukset5.pdf>. Data pokrývají pouze daňové smlouvy, jež vstoupily v platnost v období 1. ledna 1970 až 15. listopadu 2016.
109. Kategorie „rozvojových zemí“ zahrnuje země spadající do kategorií „nízké příjmy, nižší střední příjmy a vyšší střední příjmy“ definovaných Světovou bankou (což zahrnuje země s hrubým národním důchodem v rozmezí 0 – 12 735 dolarů.) Viz: <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519-world-bank-country-and-lending-groups>. Ve srovnání s rokem 2015 se údaje o celkovém počtu daňových smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi a průměrném snížení srážkové daně změnilo. Je to důsledek uzavření nových smluv i změn v definici kategorií nižší střední příjmy a vyšší střední příjmy Světové banky.
110. Lennard, Michael. (2009). The UN Model Tax Convention as Compared with the OECD Model Tax Convention – Current Points of Difference and Recent Developments. Vydáno v Asia-Pacific Tax Bulletin, 2009. Staženo 15. listopadu 2016: [http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Lennard\\_0902\\_UN\\_Vs\\_OECD.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Lennard_0902_UN_Vs_OECD.pdf)
111. ActionAid. (2015). Levelling up. Ensuring a fairer share of corporate tax for developing countries' Staženo 15. listopadu 2016: [https://www.actionaid.org.uk/sites/default/files/publications/levelling\\_up\\_final.pdf](https://www.actionaid.org.uk/sites/default/files/publications/levelling_up_final.pdf)
112. Evropský parlament (2016). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 7. června 2016 o zprávě EU o soudržnosti politik ve prospěch rozvoje za rok 2015 (2015/2317(INI)) Staženo 16. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2016-0246+0+DOC+PDF+V0//EN>
113. Evropská komise. (2016). External strategy. Op. cit. str. 9.
114. Morgan, Jamie. (2016). Corporation tax as a problem of MNC organisational circuits: The case for unitary taxation. Str. 464–465. British Journal of Politics & International Relations 18(2):463–481, vydáno v květnu 2016.
115. BEPS Monitoring Group. (2015). Overall evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project. Staženo 15. listopadu 2016: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/10/general-evaluation.pdf>
116. Financial Times. (2016). Alphabet and Apple spell global tax war. Článek vydán 27. ledna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.ft.com/cms/s/0/7414a126-c41d-11e5-b3b1-7b2481276e45.html#axzz4GluU52Wh>. a ? The Economist. (2016). Britain's tax men struck a poor deal. But the real problem lies with flawed international corporate-tax rules. Článek vydán 30. ledna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.economist.com/news/leaders/21689546-britains-tax-men-struck-poor-deal-real-problem-lies-flawed-international?fsrc=scn/fb/te/pe/ed/goingaftergoogle>
117. Viz např. Morgan, Jamie. (2016). Op. cit.
118. EUR-Lex. (2011). Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB). Staženo 15. listopadu 2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52011PC0121>
119. Evropská komise. (2016). Common Consolidated Corporate Tax Base. Webové stránky. Staženo 15. listopadu 2016. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en)
120. Viz např. web Evropské komise věnovaný CCCTB: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_en#relaunch](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en#relaunch)
121. Například vzorec užívaný pro alokaci je třeba navrhnout velmi pečlivě, aby reflektoval skutečnou ekonomickou aktivitu. Má-li být systém účinný, bude vyžadovat rovněž pevná pravidla pro Ovládané zahraniční společnosti (CFC), v jehož rámci by se ke všem zahraničním pobočkám mateřských společností sídlících v EU přistupovalo jako k CFC. Konsolidované zisky celé skupiny by pak podlehaly zdanění v zemi sídla společnosti, přičemž by došlo k započítání všech uhrazených obdobných zahraničních daní. Tímto způsobem by bylo možné ochránit daňovou základnu zemí zdrojových i země, v níž skupina sídlí.
122. Evropská komise. (2016). Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB). Staženo 15. listopadu 2016. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/com\\_2016\\_685\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_685_en.pdf)
123. Evropská komise. (2016). Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Corporate Tax Base. Staženo 15. listopadu 2016. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/com\\_2016\\_685\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_685_en.pdf)
124. Viz např. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem. Op. cit.
125. Viz Siu et al. (2014). Unitary Taxation in Federal and Regional Integrated Markets. ICTD research report 3. Vydáno 1. ledna 2014. Staženo 16. září 2016: <https://assets.publishing.service.gov.uk/media/57a089ec40f0b652dd000486/ICTD-RR3.pdf>
126. Evropská komise. (2016). Sdělení komise Evropskému parlamentu a Radě vnější strategie pro efektivní zdanění. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 10. června 2016: [http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC\\_1&format=PDF](http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC_1&format=PDF)
127. Výstup schůzky ECOFIN: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-tax-treaty-abuse/>
128. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem (2015/2066(INI)). Odst. 149. Staženo neděle 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2015-0408+0+DOC+PDF+V0//EN>
129. Evropská komise. (2016). Sdělení komise Evropskému parlamentu a Radě vnější strategie pro efektivní zdanění. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 10. června 2016: [http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC\\_1&format=PDF](http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC_1&format=PDF)
130. Výstup schůzky ECOFIN: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-tax-treaty-abuse/>
131. Tajný daňový „kodex“ EU, který je třeba rozlousknout.
132. Rada Evropy (2016). Taxation: Council agrees criteria for the screening of third country jurisdictions. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/11/08-taxation-criteria-third-country-jurisdictions/>
133. Bylo tomu tak například v červnu 2015, kdy Evropská komise vydala seznam zemí, které nespolupracují v daňových otázkách.
134. TJN. (2015). Financial Secrecy Index – 2015 Results. Vydáno v listopadu 2015. Staženo 16. září 2016: <http://www.financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results>

135. Např. Greens/EFA. (2016). The role of the US as a tax haven – implications for Europe. Vydáno 11. května 2016. Staženo 16. září 2016: [http://www.greens-efa.eu/fileadmin/dam/Documents/TAXE\\_committee/The\\_US\\_as\\_a\\_tax\\_haven\\_Implications\\_for\\_Europe\\_11\\_May\\_FINAL.pdf](http://www.greens-efa.eu/fileadmin/dam/Documents/TAXE_committee/The_US_as_a_tax_haven_Implications_for_Europe_11_May_FINAL.pdf)
136. Rada Evropské unie. Criteria and process leading to the establishment of the EU list of noncooperative jurisdictions for tax purposes. Council conclusions (8. listopadu 2016). Staženo 15. listopadu 2016. [http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/11/pdf/08-Ecofin-non-coop-juris-st14166\\_en16\\_pdf/](http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/11/pdf/08-Ecofin-non-coop-juris-st14166_en16_pdf/)
137. Eurodad. (2015). Fifty Shades of Tax Dodging. The EU's role in supporting an unjust global tax system. str. 28. Vydáno v listopadu 2015. Staženo 16. září 2016: <http://www.eurodad.org/files/pdf/1546494-fifty-shades-of-tax-dodging-the-eu-s-role-in-supporting-an-unjust-global-tax-system.pdf>
138. Evropská komise. (2014). Úprava směrnice 2011/16/EU, pokud jde o povinnou automatickou výměnu informací v oblasti daní Vydáno 9. prosince 2014. Staženo 16. září 2016: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0107&from=EN>
139. Rada Evropské unie. (2014). Preventing tax evasion and fraud: the scope for automatic exchange of information is extended. Tisková zpráva s datem 9. prosince 2014. Staženo 16. září 2016: [http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms\\_data/docs/pressdata/en/ecofin/146126.pdf](http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/146126.pdf)
140. OECD. (2016). AEOI Status of Commitments. Vydáno 26. července 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.oecd.org/tax/transparency/AEOI-commitments.pdf>. Z 18 zemí, jimiž se tato zpráva zabývá, se pouze Rakousko zavázalo připojit k informační výměně od roku 2018, zatímco ostatní země se připojí od roku 2017.
141. Další podrobnosti ohledně CSR naleznete na webu OECD zaměřeném na Automatickou výměnu informací. Staženo 16. září 2016: <http://www.oecd.org/tax/transparency/automaticexchangeofinformation.htm>
142. OSN. (2016). Final study on illicit financial flows, human rights and the 2030 Agenda for Sustainable Development of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related international financial obligations of States on the full enjoyment of all human rights, particularly economic, social and cultural rights. Odst. 79. Op. cit.
143. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem (2015/2066(INI)). Staženo 11. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2015-0408+0+DOC+PDF+V0//EN>
144. Evropská komise. (2016). Joint follow-up to the European Parliament resolution with recommendations to the Commission on bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the Union, and the European Parliament resolution on tax rulings and other measures similar in nature or effect, adopted by the Commission on 16 March 2016. str. 11. Str. 16. Staženo 16. září 2016: <https://polcms.secure.europarl.europa.eu/cmsdata/upload/bfea5123-d400-40d2-b529-756438853db4/A8-0349-2015%20-%20A8-0317-2015.pdf>
145. OECD. (2016). Automatic Exchange Portal. Poslední aktualizace 20. října 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/exchange-relationships/>
146. OECD. Standard for automatic exchange of information in tax matters. Implementation handbook. Staženo 16. září 2016: <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/implementation-handbook-standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.pdf>
147. Tax Justice Network. (2016). The OECD information exchange dating game. Vydáno 25. října 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.taxjustice.net/2016/10/25/oecd-information-exchange-dating-game/>
148. OSN. (2016). Final study on illicit financial flows, human rights and the 2030 Agenda for Sustainable Development of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related international financial obligations of States on the full enjoyment of all human rights, particularly economic, social and cultural rights. A/HRC/31/61. Staženo pátek 10. června 2016: <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/G16/006/43/PDF/G1600643.pdf?OpenElement>. Viz rovněž International Bar Association. (2013). Tax Abuses, Poverty and Human Rights, IBAHRI (2013) Vydáno v říjnu 2013, Staženo 16. září 2016: <http://www.ibanet.org/Article/Detail.aspx?ArticleUid=4A0CF930-A0D1-4784-8D09-F588DCDDFEA4>
149. OSN. (2014). Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights. A/HRC/26/28. 60.
150. OSN. (2016). Final study on illicit financial flows, human rights and the 2030 Agenda for Sustainable Development of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related international financial obligations of States on the full enjoyment of all human rights, particularly economic, social and cultural rights. A/HRC/31/61. Odst. 43.
151. CESR et al. (2016). State Responsibility for the Impacts of Cross-border Tax Abuse on Women's Rights & Gender Equality. Submission to the Committee on the Elimination of Discrimination against Women 65th Pre-Sessional Working Group. Podáno 22. února 2016 Staženo 16. září 2016: [http://www.cesr.org/downloads/Switzerland\\_CEDAW\\_Submission\\_TaxFinance\\_1mar2016.pdf](http://www.cesr.org/downloads/Switzerland_CEDAW_Submission_TaxFinance_1mar2016.pdf)
152. UN Committee on the Elimination of Discrimination Against Women. (2016). List of issues and questions in relation to the combined fourth and fifth periodic reports of Switzerland. CEDAW/C/CHE/Q/4-5. Str. 3. Datum 16. března 2016. Staženo 5. září 2016: [http://tbinternet.ohchr.org/\\_layouts/treatybodyexternal/Download.aspx?symbolno=CEDAW%2F%2F%2F%2F4-5&Lang=en](http://tbinternet.ohchr.org/_layouts/treatybodyexternal/Download.aspx?symbolno=CEDAW%2F%2F%2F%2F4-5&Lang=en)
153. Evropská komise. (2016). Návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o zveřejňování informací o dani z příjmu ze strany některých podniků a poboček Vydáno 12. dubna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0198&from=EN>
154. The Guardian. (2016). EU regulators demand greater tax transparency from multinationals. Článek vydán 12. dubna 2016. Staženo 16. září 2016: <https://www.theguardian.com/business/2016/apr/12/eu-regulators-demand-greater-tax-transparency-companies>
155. Viz např. Eurodad (2016). Commission's selective tax transparency proposal leaves most of the world in the dark. Staženo 16. září 2016: <http://eurodad.org/Commissions-selective-tax-transparency-proposal-leaves-most-of-the-world-in-the-dark>
156. OECD. (2015). Action 13: Guidance on the implementation of transfer pricing documentation and country-by-country reporting. Staženo 15. listopadu 2016: <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
157. OECD. (2015). OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Action 13: Guidance on the implementation of transfer pricing documentation and country-by-country reporting. Staženo 16. září 2016: <https://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
158. Viz Rada Evropské unie. (2016). Combatting corporate tax avoidance: Council adopts rules on the exchange of tax-related information on multinationals. Vydáno 25. května 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-exchange-tax-related-information-multinationals/> a norská vláda. (2016). Lovforslagomland-for-land-rapportering til skattemyndighetene. Staženo 15. listopadu 2016. <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/lovforslag-om-land-for-land-rapportering-til-skattemyndighetene/id2500186/>
159. Evropská komise. (2016). Commission Staff Working Document Impact Assessment: assessing the potential for further transparency on income tax information. Staženo 15. listopadu 2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016SC0117&from=EN>
160. Paragraf 208 TFEU: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN>
161. Např. zpráva TAXE1: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2015-0408+0+DOC+PDF+V0//EN>. Prohlášení v TAXE2, odstavec 8: „Vítá skutečnost, že Komise přijala 12. dubna 2016 návrh na směrnici doplňující Směrnici 2013/34/ES ohledně poskytování informací společnostmi, jejich dceřinými společnostmi a pobočkami, týkající se daně z příjmu a vyšší míry transparentnosti v oblasti zdanění právnických osob; lituje však, že rozsah, kritéria a prahové hodnoty navržené Komisí nejsou v souladu s předchozími stanovisky přijatými Parlamentem, a jako takové nepřinesou výsledky.“
162. Evropský parlament (2015). „Zpráva o Návrhu směrnice Evropského parlamentu a Rady, kterou se mění směrnice 2007/36/ES, pokud jde o podporu dlouhodobého zapojení akcionářů, a směrnice 2013/34/ES, pokud jde o některé prvky výkazu o správě a řízení společnosti“ Přijato 12. května 2015. SRD? Staženo 15. listopadu 2016. <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=REPORT&reference=A8-2015-0158&language=EN>
163. EUR-Lex. (2013). Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/36/EU ze dne 26. června 2013 o přístupu k činnosti úvěrových institucí a o obezřetnostním dohledu nad úvěrovými institucemi a investičními podniky, o změně směrnice 2002/87/ES a zrušení směrnice 2006/48/ES a 2006/49/ES Text s významem pro EHP Staženo 15. listopadu 2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013L0036>
164. Slyšení výboru TAXE Evropského parlamentu ze dne 16. listopadu 2015. Staženo 17. července 2016: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/20151110IPR01911/Special-Committee-on-Tax-Rulings-and-Other-Measures-Similar-in-Nature-or-Effect>
165. Transparency International EU. (2016). Do Corporate Claims on Public Disclosure Stack Up? Impact of public reporting on corporate competitiveness. Vydáno v červnu 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.eurodad.org/files/pdf/5786776381bb9.pdf>
166. PwC. (2014). General assessment of potential economic consequences of country-by-country reporting under CRD IV. Studie pro Evropský parlament Str. 153–160. Vydáno v září 2014: Staženo 16. září 2016: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/company/docs/modern/141030-cbcr-report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/modern/141030-cbcr-report_en.pdf)
167. CCFD-TerreSolidaire et al. (2016). En quête de transparence. Sure la piste des banques françaises dans les paradisfiscaux. Vydáno 16. března 2016. Staženo 17. července 2016: <http://ccfd-terresolidaire.org/IMG/pdf/rapport-banques.pdf>
168. CCFD-TerreSolidaire et al. (2016). En quête de transparence. Sure la piste des banques françaises dans les paradisfiscaux. Vydáno 16. března 2016. Staženo 17. července 2016: <http://ccfd-terresolidaire.org/IMG/pdf/rapport-banques.pdf>, str. 21.
169. CCFD-TerreSolidaire et al. (2016). En quête de transparence. Sure la piste des banques françaises dans les paradisfiscaux. Vydáno 16. března 2016. Staženo 17. července 2016: <http://ccfd-terresolidaire.org/IMG/pdf/rapport-banques.pdf>, str. 7 a 13.
170. Tax Justice Network-Africa. (2016). The Panama Papers – What They Mean and Why They Are Important for Africa. Blog publikován 2. června 2016. Staženo středa 8. června 2016: <http://www.taxjusticeafrica.net/en/2016/06/2487/>
171. Tax Justice Network-Africa. (2016). The Panama Papers – What They Mean and Why They Are Important for Africa. Blog publikován

2. června 2016. Staženo 8. června 2016: <http://www.taxjusticeafrica.net/en/2016/06/2487/>
172. Vláda Velké Británie Anti-Corruption Summit - London 2016 Anti-Corruption Summit: country statements. Vydáno 12. května 2016. Staženo 23. listopadu 2016: <https://www.gov.uk/government/publications/anti-corruption-summit-country-statements>
173. EY. (2016). Corporate misconduct – individual consequences. 14th GlobalFraudSurvey 2016. Staženo 16. září 2016: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-corporate-misconduct-individual-consequences/\\$FILE/EY-corporate-misconduct-individual-consequences.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-corporate-misconduct-individual-consequences/$FILE/EY-corporate-misconduct-individual-consequences.pdf)
174. Tax Justice Network. (2015). Financial Secrecy Index. Vydáno v listopadu 2015. Staženo 25. listopadu 2016: <http://financialsecrecyindex.com/>
175. Tax Justice Network. (2015). Financial Secrecy Index. Financial Secrecy Index – 2015 Results. Staženo 18. listopadu 2016. <http://financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results>
176. Úřední věstník Evropské unie. (2015). Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/849 ze dne 20. května 2015 o předcházení využívání finančního systému k praní peněz nebo financování terorismu, o změně nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 a o zrušení směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/60/ES a směrnice Komise 2006/70/ES Staženo 15. listopadu 2016. [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=OJ:JOL\\_2015\\_141\\_R\\_0003&from=ES](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=OJ:JOL_2015_141_R_0003&from=ES)
177. Evropská komise. (2016). Legislative proposals on financial crime. Staženo 15. listopadu 2016. [http://ec.europa.eu/justice/civil/financial-crime/applying-legislation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/justice/civil/financial-crime/applying-legislation/index_en.htm)
178. Evropský parlament (2015). Usnesení Evropského parlamentu ze dne středa 25. listopadu 2015 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem. Op. cit. Odst. 140.
179. Evropská komise. (2016). Legislative proposals on financial crime. Staženo 15. listopadu 2016. [http://ec.europa.eu/justice/civil/financial-crime/applying-legislation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/justice/civil/financial-crime/applying-legislation/index_en.htm)
180. Knobel, Andres & Meinzer, Markus. (2016) Drilling Down to the Real Owners, Part 1: 'More than 25% of ownership' & 'unidentified' Beneficial Ownership: Amendments needed in FATF'S recommendations and in EU's AML Directive. Vydáno 18. května 2016. Staženo 16. září 2016: [http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/TJN2016\\_BO-EUAML-D-FATF-Part1.pdf](http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/TJN2016_BO-EUAML-D-FATF-Part1.pdf)
181. ICIJ. (2014). Luxembourg Leaks: GlobalCompanies' Secrets Exposed. Staženo 16. září 2016. <https://www.icij.org/project/luxembourg-leaks>
182. Reuters. (2016). 'LuxLeaks' accountants given suspended prison sentences. Článek vydán 29. června 2016. Staženo 5. srpna 2016: <http://uk.reuters.com/article/uk-eu-taxavoidance-luxembourg-idUKKCN0ZF1V0>
183. EurActiv. (2016). Luxembourg appeals verdicts in LuxLeaks tax scandal. Článek vydán 2. srpna 2016. Staženo 4. srpna 2016: <https://www.euractiv.com/section/euro-finance/news/luxembourg-appeals-verdicts-in-luxleaks-tax-scandal/>
184. EurActiv. (2016). Luxembourg appeals verdicts in LuxLeaks tax scandal. Článek vydán 2. srpna 2016. Staženo čtvrtek 4. srpna 2016: <https://www.euractiv.com/section/euro-finance/news/luxembourg-appeals-verdicts-in-luxleaks-tax-scandal/>
185. CCFD-Terre Solidaire et al. (2016). Procès LuxLeaks: la relaxeest la seule issue acceptable. Tisková zpráva s datem 27. června 2016. Staženo 16. září 2016: <http://ccfd-terresolidaire.org/infos/partage-des-richesses/paradisfiscaux/procès-luxleaks-la-5568>
186. EUR-Lex. (2013). „Návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady o ochraně nezveřejněného know-how a obchodních informací (obchodního tajemství) před jejich neoprávněným získáním, využitím a zpřístupněním“ Staženo 15. listopadu 2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52013PC0813>
187. EurActiv. (2016). 'Trade secrets: Whistleblower protection not a priority'. Vydáno 15. dubna 2016. Staženo 15. listopadu 2016. <https://www.euractiv.com/section/trade-society/news/trade-secrets-whistleblower-protection-not-a-priority/>
188. EUR-Lex. (2016). Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/943 ze dne 8. června 2016 o ochraně nezveřejněného know-how a obchodních informací (obchodního tajemství) před jejich neoprávněným získáním, využitím a zpřístupněním (Text s významem pro EHP). Staženo 15. listopadu 2016. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32016L0943&qid=1473322182783>
189. Corporate Europe Observatory. (2016). The Trade Secrets Protection Directive Is Still Dangerous For Freedoms and Rights. Staženo 16. září 2016: <https://corporateeurope.org/power-lobbies/2016/05/trade-secrets-protection-directive-still-dangerous-freedoms-and-rights>
190. Greens-EFA. (2016). Whistleblower protection in the public and private sector in the European Union. Koncept vydán 4. května 2016. Staženo 16. září 2016: [http://www.greens-efa.eu/fileadmin/dam/Images/Transparency\\_campaign/WB\\_directive\\_draft\\_for\\_consultation\\_launch\\_May\\_2016.pdf](http://www.greens-efa.eu/fileadmin/dam/Images/Transparency_campaign/WB_directive_draft_for_consultation_launch_May_2016.pdf)
191. Evropská komise. (2016). Communication on further measures to enhance transparency and the fight against tax evasion and avoidance. Vydáno 5. července 2016. Staženo 22. září 2016: <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2016/EN/1-2016-451-EN-F1-1.PDF>
192. Úplný seznam členských zemí OECD. Staženo 2. srpna 2016: <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/list-oecd-member-countries.htm>
193. Evropský parlament (2016). Parliamentary questions. Subject: Panama Papers – establishment of an international tax agency. P-002732-16. Žádost o písemnou odpověď Komise. Rule 130. By Tania González Peñas (GUE/NGL), Lola Sánchez Caldentey (GUE/NGL), Estefanía Torres Martínez (GUE/NGL), Xabier Benito Ziluaga (GUE/NGL), Miguel Urbán Crespo (GUE/NGL). Vydáno 5. dubna 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=WQ&reference=P-2016-002732&format=XML&language=EN>
194. Evropský parlament (2016). Odpověď P. Moscovicioho jménem Komise. P-002732/2016. 30. května 2016 <http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=P-2016-002732&language=EN>
195. Evropský parlament (2016). Usnesení Evropského parlamentu ze dne 6. července 2016 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem (2016/2038(INI)). Staženo 16. září 2016: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+XML+V0//EN&language=GA>
196. Evropská komise. (2016). Sdělení o vnější strategii pro efektivní zdanění. str. 9. Vydáno 28. ledna 2016. Staženo 10. června 2016: [http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC\\_1&format=PDF](http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b5aef3db-c5a7-11e5-a4b5-01aa75ed71a1.0018.02/DOC_1&format=PDF)
197. Eurodad. (2016). For whose benefit? A different perspective on Tax Inspectors Without Borders. Staženo 15. listopadu 2016. <http://eurodad.org/files/pdf/1546652-for-whose-benefit-a-different-perspective-on-tax-inspectors-without-borders.pdf>
198. Eurodad. (2016). For whose benefit? A different perspective on Tax Inspectors Without Borders. Staženo 15. listopadu 2016. <http://eurodad.org/files/pdf/1546652-for-whose-benefit-a-different-perspective-on-tax-inspectors-without-borders.pdf>
199. Picciotto, Sol (2016). Taxing Multinational Enterprises as Unitary Firms. Pracovní materiál ICTD 53. Vydáno v červnu 2016. Staženo 16. září 2016: <http://www.ictd.ac/publication/2-working-papers/126-taxing-multinational-enterprises-as-unitary-firms>
200. Viz kapitola „Skryté vlastnictví“
201. Viz kapitola „Utajování výkazů hospodaření po jednotlivých zemích před rozvojovými zeměmi“.
202. Viz kapitola „Daňové úmluvy“
203. Viz kapitol „Vylučování rozvojových zemí z rozhodovacího procesu“
204. Viz kapitola „Skryté vlastnictví“
205. Viz kapitola „Utajování výkazů hospodaření po jednotlivých zemích před rozvojovými zeměmi“.
206. Viz kapitola „Daňové úmluvy“
207. Viz kapitola „Vylučování rozvojových zemí z rozhodovacího procesu“
208. OECD. (2014). Guidance on transfer pricing documentation and country-by-country reporting – Action 13: 2014 deliverables, str. 35–37. Staženo 25. září 2015: <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2314301e.pdf?expires=1443173878&id=id&accname=guest&checksum=39DD2063821EFDAD7A034988AFFA53B9>
209. Ministr financí Andrej Babiš, po neformálním setkání ECOFIN v Amsterdamu ve dnech 22. a 23. dubna 2016. Staženo 28. listopadu 2016: <http://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/rada-eu-ecofin/vysledky-ze-zasedani-rady-ecofin/2016/ministri-financi-eu-jednali-o-postupu-v-24728>
210. Politico. (2016). Maverick Czech's tax fraudfight. Vydáno 18. června 2016. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.politico.eu/pro/corporate-brussels-tax-dodger-czech-threatens-eu-tax-revamp/>
211. Draft Strategického rámce, Česká republika 2030. Koncept dokumentu připraveného vládní Radou pro udržitelný rozvoj, verze konzultovaná s Glopolis od 4. října 2016.
212. Epravo.cz. (2014). Zákon, kterým se mění některé zákony v souvislosti se stanovením přístupu k činnosti bank, spořitelnic a úvěrních družstev a obchodníků s cennými papíry a dohledu nad nimi. Vydáno 22. července 2014. Staženo 17. srpna 2016: [http://www.epravo.cz/\\_dataPublic/sbirky/2014/sb0058-2014.pdf](http://www.epravo.cz/_dataPublic/sbirky/2014/sb0058-2014.pdf)
213. Mezinárodní iniciativy proti vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní. Diskusní dokument připravený ministerstvem financí, verze konzultovaná s Glopolis aktuální k 21. březnu 2016.
214. Kulatý stůl Jak můžou vyšší transparentnost a společná pravidla zlepšit výběr daní nejen v ČR pořádaný organizací Glopolis 24. dubna 2016, jehož se zúčastnili dva zástupci Ministerstva financí (viz rovněž zde: <http://bit.ly/2fwLyA9>) a po němž následovala e-mailová konzultace stanovisek.
215. 368/2016 Sb. Zákon, kterým se mění zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, dostupné na: <https://www.sbirka.cz/POSL4TYD/NOVE/16-368.htm>
216. Ibid., § 118g, odstavec 2.
217. Společná tisková zpráva Glopolis a Transparency International Czech Republic: Evidence skutečných vlastníků – promarněná šance. Dostupné na <http://glopolis.org/cs/clanky/spolecna-tiskova-zprava-ti-glopolis-evidence-skutecnych-vlastniku-promarnena-sance/>, poslední přístup 29. listopadu 2016.
218. Wagenknecht, Lukáš: Babišův zmetek na špinavé peníze. Dostupné na <http://blog.aktualne.cz/blogy/lukas-wagenknecht.php?itemid=27967>, staženo 29. listopadu 2016.

219. Návrh novely dostupný na <https://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=7&t=752> (n. 4695). Staženo 29. listopadu 2016.
220. Výsledky hlasování o návrhu novely o veřejném přístupu dostupné na <https://www.psp.cz/sqw/hlasy.sqw?G=64048>. Staženo 29. listopadu 2016.
221. Otevřený dopis ministru financí Andreji Babišovi zasláný organizací Glopolis a Transparency International Czech Republic, dostupný na <http://glopolis.org/cs/clanky/otevreny-dopis-andreji-babisovi-ke-zrozeni-evidence-skutecnych-majitelu/>
222. Nový návrh byl představen 5. července 2016, viz tisková zpráva na [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-2380\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2380_en.htm)
223. Po odvysílání pořadu Otázky Václava Moravce dne 23. října 2016, tedy jednoho z nejsledovanějších televizních programů věnovaných politickým otázkám a debatám, napsal ministr financí Andrej Babiš na svůj twitterový účet, že „je velkým zastáncem veřejně přístupných rejstříků.“ Toto prohlášení bylo v rozporu s oficiálním postojem ministerstva financí prezentovaným v Bruselu a vyvolalo otázky ohledně české pozice k danému návrhu.
224. Tax Justice Network. (2015). Financial Secrecy Index. Financial Secrecy Index – 2015 Results. Staženo 18. listopadu 2016. <http://financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results> Viz rovněž Tabulka 3 v kapitole „Skryté vlastnictví“
225. Ministerstvo financí. (2016). Informace k podpisu Smlouvy mezi Českou republikou a Turkmenistánem o zamezení dvojímu zdanění. Vydáno 21. března 2016. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/zakladni-informace/2016/informace-k-podpisu-smlouvy-mezi-ceskou-24364>
226. Ministerstvo financí. (2015). Informace o vstupu v platnost smlouvy mezi Českou republikou a Pákistánem o zamezení dvojímu zdanění. Vydáno 2. listopadu 2015. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/zakladni-informace/2015/informace-o-vstupu-v-platnost-smlouvy-me-22906>
227. Ministerstvo financí. (2016). Informace ke vstupu v platnost protokolu k daňové smlouvě s Kazachstánem. Vydáno 8. července 2016. Staženo 25. listopadu 2016: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/zakladni-informace/2016/informace-ke-vstupu-v-platnost-protokolu-25542>
228. Viz Tabulka 2 a Obrázek 4 v kapitole „Daňové smlouvy“.
229. ActionAid. (2016). Mistreated. Vydáno úterý 23. února 2016. Staženo 25. listopadu 2016: [http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/actionaid\\_-\\_mistreated\\_tax\\_treaties\\_report\\_-\\_feb\\_2016.pdf](http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/actionaid_-_mistreated_tax_treaties_report_-_feb_2016.pdf) Viz rovněž Obrázek 3 v kapitole „Daňové úmluvy“.
230. Ramboll. (2016). European Commission Taxation Papers. Working Paper č. 61-2015. Study on Structures of Aggressive Tax Planning and Indicators. Vydáno v lednu 2016. Staženo 16. srpna 2016: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_61.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_61.pdf). Viz rovněž Obrázek 1 v kapitole „Škodlivé daňové praktiky“.
231. Viz Tabulka 1 a Obrázek 2 v kapitole „Sladké dohody“.
232. Evropský parlament (2015). Tax Rulings in EU Member States. Vydáno: Listopad 2015 [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563447/IPOL\\_IDA\(2015\)563447\\_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/563447/IPOL_IDA(2015)563447_EN.pdf)
233. Babiš, Andrej: (Ne)dostupné miliardy z daní, vydáno na <http://andrejbabis.blog.idnes.cz/blog.aspx?c=519245>, poslední přístup 29. listopadu 2016.
234. Junek, Adam: Babiš chce udržet peníze v Česku, plánuje kvůli tomu zrušit jednu z daní. Vydáno na <https://www.seznam.cz/zpravy/clanek/babis-chce-zastavit-odtok-kapitalu-zrusim-dan-z-dividend-planuje-3928>. Poslední přístup 29. listopadu 2016.
235. Osobní setkání se zástupci českého Ministerstva zahraničních věcí.

**%attac**

**VIDC**  
VIENNA INSTITUTE FOR  
INTERNATIONAL DIALOGUE  
AND COOPERATION

**11.11.11**  
RECHT NEE TEGEN ONRECHT

**CNCD**  
**11.11.11**

**glopolis**

**OXFAM**  
IBIS

**kepa**

**ccfd-terre solidaire**

**OXFAM**  
France

**NETZWERK  
STEUER-  
GERECHTIGKEIT**



**OXFAM**  
Italia

**RECOMMON**

**LAPAS**  
WWW.LAPAS.LY

**Collectif  
Tax Justice  
Lëtzebuerg**

**SOMO**

**tax justice nl**

**tax justice network**  
Norge

**IGO**  
Instytut Globalnej  
Odpowiedzialności

**Evilib**  
Institut

**focus**

**INSPIRATION**

**FORUMSYD**

**christian  
aid**

**eurodad**  
european network on  
debt and development