



Padesát odstínů daňových úniků

Role EU v neférovém globálním daňovém systému

2015



Poděkování

Tato zpráva byla koordinována organizací Eurodad s přispěním níže uvedených nevládních organizací ze 14 evropských zemí:

11.11.11 (Belgie), Centre national de coopération au développement (CNCD-11.11.11) (Belgie), Christian Aid (Velká Británie), CCFD-Terre Solidaire (Francie), Debt and Development Coalition Ireland (DDCI) (Irsko), Demnet (Maďarsko), Ekvilib Institute (Slovinsko), Forum Syd (Švédsko), Global Policy Forum (Německo), Glopolis (Česká republika), IBIS (Dánsko), InspirAction (Španělsko), Instytut Globalnej Odpowiedzialności (IGO) (Polsko), Oxfam France (Francie), Oxfam Intermón (Španělsko), Re:Common (Itálie), Centre for Research on Multinational Corporations (SOMO) (Nizozemsko) a World Economy, Ecology & Development (WEED) (Německo).

Zvláštní poděkování patří doktorandu Martinu Hearsonovi z London School of Economics and Political Science (LSE) za poskytnutí údajů a cenných poznámek k části věnované daňovým smlouvám.

Autoři jednotlivých kapitol věnovaných konkrétním zemím jsou národní partneři projektu, kteří za jejich obsah také nesou odpovědnost, přičemž tento obsah neodráží názory ostatních partnerů projektu.

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

Zpracování hesel: Vicky Anning a Julia Ravenscroft

Autoři jsou přesvědčeni, že všechny údaje v této zprávě jsou věcně správné k 5. říjnu 2015.

Českou verzi vydal: Glopolis, Praha 2015

Překlad: Martin Micka

Editace textu: Ondřej Kopečný

Grafická úprava a prvky: Kristýna Mothejízková

Vydavatel: Glopolis, Soukenická 23, 110 00 Praha 1

tel/fax: +420 272 661 132

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

ISBN 978-80-87753-26-2



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.

Obsah

Slovníček pojmů	4
Shrnutí	6
Globální přehled	8
Závěry zprávy	28
Doporučení	38
Evropský parlament	39
Evropská komise	42
Česká republika	45
Přílohy	48
Reference	50

Slovníček pojmů¹

Předběžné cenové ujednání (Advanced Pricing Agreement)

Viz Závazná daňová posouzení

Směrnice proti praní špinavých peněz (AMLD – Anti-Money Laundering Directive)

Jedná se o směrnici Evropské unie, která reguluje problematiku praní špinavých peněz a financování terorismu. Zahrnuje také veřejný přístup k informacím o skutečných vlastnících společností, trustů a dalších podobných právních struktur. Čtvrtá AMLD (směrnice 2015/849) byla přijata v květnu 2015.

Automatická výměna informací (Automatic Exchange of Information – AEI)

System, jehož prostřednictvím se relevantní informace o majetku a příjmech daňového poplatníka (jednotlivce či společnosti) automaticky předávají 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.

Eroze daňové základny a přesouvání zisků (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS)

Jde o pojem používaný k popisu přesunu zdanitelných příjmů ze zemí, kde byly vytvořeny, typicky do zemí s nízkými či nulovými sazbami daně. Důsledkem je „eroze“ daňové základny dotčených států a tím i pokles jejich příjmů.

Skutečné vlastnictví (Beneficial Ownership)

Právníký pojem popisující osobu, která má prospěch z vlastnictví aktiva (např. bankovního účtu, svěřeneckého fondu, nemovitosti), ačkoli jej formálně nevlastní, protože je registrováno na jméno jiné osoby.

Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob (Common Consolidated Corporate Tax Base – CCCTB)

CCCTB je návrh, s nímž Evropská komise poprvé přišla v roce 2011. Jedná se o evropský systém výpočtu zisku nadnárodních společností působících v EU a jeho rozdělení mezi jednotlivé členské země v závislosti na vzorci hodnotícím podnikatelskou aktivitu firmy v jednotlivých zemích. Tento návrh neupřesňuje výši sazby daně ze zisku, kterou by jednotlivé členské země měly uplatňovat, pouze rozděluje zisk a ponechává míru zdanění na rozhodnutí jednotlivých států.

Pravidla pro kontrolované zahraniční společnosti (Controlled Foreign Corporations – CFC)

Pravidla CFC umožňují zemím omezit přesuny zisků nadnárodních společností tím, že si vyžádají výkaz zisků společnosti dosažených v ostatních jurisdikcích, v nichž „ovládají jinou společnost“. Existuje mnoho různých druhů pravidel CFC zahrnujících různé definice toho, jakých jurisdikcí a příjmů se týkají.

Veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí (Public Country-By-Country Reporting)

Podávání zpráv podle jednotlivých zemí by znamenalo,

že nadnárodní společnosti poskytnou rozpis svých zisků a zaplacených daní v jednotlivých zemích i přehled o své hospodářské činnosti v každé zemi, v níž mají dceřiné společnosti, a to včetně offshore jurisdikcí. V minimální variantě by to znamenalo, že nadnárodní společnost by ve své výroční účetní závěrce uvedla následující údaje:

- Globální přehled společnosti (či skupiny): jména jednotlivých zemí, v nichž působí, a názvy všech jejích dceřiných firem působících v jednotlivých zemích.
- Finanční výsledky skupiny v každé zemi, v níž působí, a to s rozlišením mezi obratem dosaženým uvnitř skupiny a při obchodování s ostatními společnostmi, včetně zisku, obratu a nákupu.
- Počet zaměstnanců v jednotlivých zemích, v nichž společnost působí.
- Aktiva: veškerý majetek společnosti v příslušné zemi, jeho hodnotu a náklady na jeho údržbu.
- Daňové informace, tedy například detailní informace o nedoplatcích a skutečně zaplacených částkách z titulu jednotlivých daní.

Obecné pravidlo proti obcházení daňové povinnosti (General Anti-Avoidance Rule – GAAR)

GAAR zahrnuje široké spektrum pravidel zaměřených na omezení obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností v případech, kdy bylo zjištěno zneužívání daňových pravidel. Přesto, že pravidla spadající pod GAAR mohou v některých případech zabránit obcházení daňové povinnosti tím, že daňovým správcům umožňují zakázat nadnárodním společnostem uplatňovat daňové výjimky, neřeší obecný problém snižování tzv. srážkových daní prostřednictvím daňových smluv a neřeší ani obecné rozdělení práv na zdanění mezi jednotlivé státy.

Škodlivé daňové praktiky

Škodlivé daňové praktiky jsou politiky s negativními vedlejšími dopady na daňový systém v ostatních zemích, např. na erozi daňové základny či zkresení skutečné hodnoty investic.

Nezákonné finanční toky

Existují dvě definice nezákonných finančních toků. Může jít 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 k popisu účelových opatření využívajících takový výklad pravidel, který necíí smysl (ducha) zákona.

LuxLeaks

Skandál označovaný jako LuxLeaks (nebo Luxembourg Leaks) vypukl v listopadu 2014, kdy Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ) zveřejnilo několik set závazných daňových posouzení vydaných Lucemburskem, jejichž únik zprostředkoval bývalý zaměstnanec společnosti PricewaterhouseCoopers (PwC). Případ LuxLeaks zdokumentoval to, jak stovky nadnárodních společností využívají lucemburský systém ke snižování svých daňových sazeb, a to v některých případech až na pouhé jedno procento.

Offshore jurisdikce či centra

Známé obvykle jako jurisdikce s nízkým zdaněním specializující se na poskytování firemních a komerčních služeb v nich nesídlícím offshore společností a jednotlivcům a na investice offshore fondů. To vše bývá často provázeno jistou mírou bankovního či účetního tajemství. Pojem „offshore“ lze použít jako synonymum pro daňové ráje či jurisdikce s vysokou mírou finančního tajemství.

Daňový režim pro příjmy z patentů (Patent Box)

Jedná se o speciální daňový režim (v dalším textu budeme používat anglický výraz „patent box“) 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 prostřednictvím přesunu zisků ze země, v nichž podnikají, do „patent boxu“ v jiné zemi, v níž zisky podléhají velmi mírnému či dokonce nulovému zdanění.

Odčerpávání zisků

Viz Eroze daňové základny a přesouvání zisků.

Účelové subjekty (Special Purpose Entity – SPE)

Účelové subjekty (special purpose entities, SPEs), známé v některých zemích pod označením účelové nástroje (special purpose vehicles) či zvláštní finanční instituce (special financial institutions), jsou právní subjekty vytvořené s cílem naplnit velmi specifický a konkrétní účel. Účelové subjekty se využívají k převodu finančních prostředků do a ze třetích zemí a typicky jsou zakládány v zemích, které těmto subjektům nabízejí zvláštní daňové výhody.

SwissLeaks

Aféra SwissLeaks vypukla v roce 2015, kdy Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ) zveřejnilo 60 000 uniklých souborů obsahujících údaje o 100 000 klientů banky HSBC ve Švýcarsku. Tyto údaje mj. ukázaly, že HSBC pomáhala svým klientům zakládat tajné bankovní účty určené ke skrývání majetku před daňovými úřady po celém světě, spolupracovala s jednotlivci podílejícími se na pašování zbraní, ilegální těžbě diamantů či korupci s cílem zakrýt nezákonně nabytý majetek.

Obcházení daňové povinnosti (Tax Avoidance)

Technicky vzato legální aktivita, která má za následek minimalizaci odvedené daně.

Daňový únik

Nezákonná aktivita spočívající v neplacení daní nebo jejich placení v nižší než předepsané 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 finančních prostředků a dalších aktiv do offshore destinací (namísto jejich ponechání v bankách domovské země). Výsledkem je situace, kdy aktiva a příjmy nejsou pro daňové účely vždy přiznávány v zemi, kde příslušná osoba či firma sídlí nebo v níž 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 daňově motivovaného úniku kapitálu.

Závazné (daňové) posouzení

Závazné posouzení je písemná interpretace zákona vydaná daňovému poplatníku správcem daně. Posouzení mohou být závazná či nezávazná. Mohou zahrnovat široké spektrum písemných prohlášení, přičemž mnoho z nich je zcela prosto kontroverzí. Jeden z typů daňového posouzení, tzv. předběžné cenové ujednání (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 postupů sloužících k obcházení daňové povinnosti. Dokumenty zveřejněné v rámci skandálu LuxLeaks se týkaly právě daňových posouzení.

Daňová smlouva

Daňová smlouva mezi jurisdikcemi (státy) má za cíl stanovit přeshraniční právní úpravu pro účely odvodu daní a spolupráce mezi příslušnými jurisdikcemi. Daňové smlouvy se obvykle týkají toho, která z příslušných jurisdikcí má právo vybírat daně z přeshraničních aktivit a v jaké výši. Daňové smlouvy mohou rovněž obsahovat ustanovení o výměně daňových informací mezi jurisdikcemi, nicméně pro účely této zprávy se smlouvy zaměřené pouze na výměnu informací (tzv. dohody o výměně daňových informací – TIEA) považují za skupinu odlišnou od smluv upravujících přeshraniční daňové otázky. Smlouvy typu TIEA tudíž pod tento pojem nejsou zahrnuty.

Zmanipulované převodní ceny (Transfer Mispricing)

Jedná se o situaci, kdy různé společnosti stejné nadnárodní korporace mezi sebou kupují a prodávají zboží a služby za zmanipulované ceny. Smyslem tohoto jednání je přesunout zisky do jurisdikcí s nízkým zdaněním. Obchody mezi jednotlivými nadnárodními společnostmi by se měly konat s tzv. „dostatečným odstupem“, tj. na základě cen stanovených otevřeným trhem. Stanovení tržní ceny však může být náročné, především při prodeji nehmotných komodit/aktiv, jako služeb či duševního vlastnictví.

Transparentnost

Transparentnost je způsob, jak zajistit veřejnou odpovědnost prostřednictvím přístupu veřejnosti k informacím, které jsou nebo mohou být předmětem veřejného zájmu.

Whistleblower

Whistleblower je osoba, která ohlásí či zveřejní důvěrné informace s cílem poskytnout veřejnosti informace o aktivitách poškozujících nebo ohrožujících veřejný zájem.

Shrnutí

Skandál, který vypukl v loňském roce, ukázal, že mnoho společností využívá klíček v daňovém systému k tomu, aby se vyhnulo řádnému zdanění zisků. V současnosti je čím dále jasnější, že občané na celém světě platí za krizi finančního systému velmi vysokou cenu a debata o nadnárodních společnostech a jejich daňových tricích je stále velmi živá. Zvyšuje se také povědomí o tom, že na tuto situaci doplácí zejména nejchudší země světa, které platí za mezery v globálním daňovém systému, na jehož podobě se samy nepodílely.

Velké množství skandálů má výraznou spojitost s EU a jejími členskými státy, i proto se naše pozornost upírá na evropské lídry. Ti tvrdí, že se na řešení problému pracuje a veřejnost nemusí mít obavy. Ale co se ve skutečnosti děje? Jaká je role EU v nespravedlivém globálním daňovém uspořádání a jak evropští lídři problém řeší?

Tato zpráva, třetí v řadě výročních zpráv, hodnotí roli EU při reformách globálních daňových pravidel, analyzuje události a navrhuje konkrétní řešení.

Jejími tvůrci jsou neziskové organizace ze 14 zemí celé Evropské unie. Odborníci z jednotlivých organizací studují závazky příslušných zemí i kroky, které jejich vlády podnikají v oblasti boje proti obcházení daňové povinnosti a zvyšování transparentnosti.

Každá z těchto zemí je přímo srovnávána s ostatními členskými zeměmi ve čtyřech klíčových oblastech: férovosti daňových úmluv uzavřených s rozvojovými zeměmi; ochotě zakázat anonymní prázdňé (skořápkové) společnosti a trusty; podpoře v oblasti rozvoje transparentnosti ekonomických aktivit a daňových odvodů ze strany nadnárodních společností; a jejich přístupu k možnosti zapojení nejchudších zemí do jednání o globálních daňových pravidlech. Letos poprvé tato zpráva nehodnotí pouze výkonnost členských zemí EU, ale také Evropské komise a Evropského parlamentu.

Zpráva se zabývá jak situací v daňové oblasti na úrovni jednotlivých zemí, tak postojem vlád vůči stávajícím i chystaným zákonům na úrovni EU i k návrhům globálních reforem.

Zpráva dochází k následujícím hlavním zjištěním:

- Navzdory určitým úpravám a odstranění některých mezer zůstává složitý a dysfunkční evropský systém závazných (daňových) posouzení, smluv, společností „s poštovní schránkou“ a speciálních firemních daňových režimů i nadále v platnosti. V některých případech, jako je tomu třeba u kontroverzních „patentních schránek“, se špatné politiky podle všeho naopak dále šíří. Obranné mechanismy proti „škodlivým daňovým praktikám“ zavedené jednotlivými vládami jsou podle všeho účinné pouze z části a pro většinu rozvojových zemí zůstávají nedosažitelné. Jsou zároveň narušovány stále pokračující politickou praxí tzv. „daňové soutěže“ mezi vládami, které chtějí přitáhnout zahraniční investice pomocí atraktivních nabídek nižších daní, které spíše než „soutěž“ připomínají „závody ke dnu“. Výsledkem je evropský daňový systém, který nadnárodním společnostem nabízí řadu možností, jak obejít daňovou povinnost.

- Evropští občané, poslanci, novináři i rozvojové země stále nemají přesné informace o tom, kde nadnárodní společnosti podnikají a platí daně. Politické sliby zavedení „transparentnosti“ se v praxi projeví tak, že daňové správy rozvinutých zemí si mohou složitými a utajenými cestami vyměňovat informace o nadnárodních společnostech, k nimž nicméně nemá veřejnost přístup. Pozitivnější zprávou je naopak to, že spolu s tím, jak čím dále více zemí zavádí plně nebo částečně veřejné rejstříky skutečných vlastníků, identifikace skutečných vlastníků společností působících v našich zemích začíná být o něco snazší. Tento pozitivní vývoj bohužel poněkud narušuje vznik nových mechanismů pro utajení skutečného vlastnictví, k nimž patří například nové typy trustů (svěřeneckých fondů).

- Veřejnost se o problematice obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností dozvídá především skrze úniky informací. Ti, kteří informace odtajnil, za to draze platí, neboť na whistleblowery a dokonce i novináře, kteří zveřejnili případy obcházení daní ze strany nadnárodních společností, byly podány žaloby a nyní čelí hrozbě mnohaletého vězení. Příběhy těchto „hrdinů daňové spravedlnosti“ jsou drsnou ilustrací ceny, kterou platíme za utajený a netransparentní systém zdanění společností.

- Více než 100 rozvojových zemí je i nadále vyloučeno z možnosti rozhodovat o globálních daňových pravidlech a zásadách. Během konference Financování pro rozvoj, konané v roce 2015 v Addis Abebě, se rozvojové země rozhodly soustředit na boj za daňovou demokracii. EU se však těmto požadavkům tvrdě postavila a sehrála klíčovou roli při zablokování návrhu na vytvoření skutečně globálního daňového orgánu. Ani jediná členská země EU tento postoj nezpochybnila, a rozhodování tak i nadále zůstává v uzavřeném „klubu bohatých zemí“.

V přímém srovnání 15 zemí EU vychází najevo následující skutečnosti:

- **Francie**, někdejší lídr požadavků na veřejně přístupné informace o daních odváděných nadnárodními společnostmi, již nevyvíjí tlak na vyšší transparentnost firemního sektoru. Navzdory slibům o zavádění „transparentnosti“ zastává

v současnosti stále více evropských zemí linii přísné důvěrnosti umožňující skrýt skutečné informace o tom, kolik nadnárodní společnosti odvedou na daních.

- Významnou úlohu snah o transparentnost v oblasti skutečných vlastníků společností hrají **Dánsko** a **Slovinsko**. Nejen, že oznámily zavedení veřejných rejstříků skutečných vlastníků firem, ale odolaly rovněž pokušení povolit nové neprůhledné firemní struktury, jako například trusty, umožňující alternativní cesty skrývání skutečné vlastnické struktury. Mnoho jiných evropských zemí, a to především **Lucembursko** a **Německo**, i nadále nabízí různé možnosti skrývání skutečných vlastníků příjmů a praní špinavých peněz.

- Z 15 zemí, jimiž se tato z práva zabývá, je **Španělsko** i nadále zdaleka nejtvrdějším vyjednavatelem v oblasti daňových smluv. Dokázalo tak prostřednictvím daňových dohod s rozvojovými zeměmi snížit tamní daňové sazby uplatňované pro přeshraniční transakce v průměru o 5,4 procentního bodu.
- Hlavní roli při zablokování požadavku rozvojových zemí na účast při jednáních o globálních daňových pravidlech a zásadách hrála **Velká Británie** a **Francie**.



Globální přehled

Využijeme-li celý potenciál daní a spojíme-li je s promyšlenými veřejnými výdaji, mohou nám umožnit vybudovat zdravotnický systém zachraňující životy, financovat vzdělání našich dětí a pomoci nám budovat stabilnější, rovnoprávnější a prosperující demokratické společnosti. Daně ale rovněž mohou, zejména jsou-li regresivní a používají-li se jako trest, zhoršit nerovnosti a chudobu.¹ Proto potřebujeme spravedlivý daňový systém. V rozvojových zemích s vysokou mírou nerovnosti a široce rozšířenou chudobou, v nichž panuje akutní nedostatek základních sociálních služeb, je efektivní a spravedlivý daňový systém ještě důležitější. Daně mají rovněž mezinárodní rozměr, zejména s ohledem na to, že škodlivé daňové praktiky v jedné zemi mohou narušit výběr daní v zemích jiných.² Tato zpráva se zaměřuje na mezinárodní aspekty zdanění. Soustředí se proto na otázku, jak může Evropa podpořit a ochránit výběr daní v rozvojových zemích tím, že přijme spravedlivá a odpovědná daňová pravidla. Tímto způsobem pomůže Evropa nejenom k nastartování rozvoje v některých z nejchudších oblastí světa, pomůže tak rovněž s řešením problémů vyplývajících z obcházení daňové povinnosti v Evropě. V krátkosti lze tedy říci, že tato zpráva pojednává o naší společné potřebě daňové spravedlnosti.

V posledních několika letech dosáhla evropská debata o daních bodu varu. Řada skandálních odhalení týkajících se toho, že nadnárodní společnosti neplatí řádně daně, i role některých evropských zemí vedly k tomu, že se problematika vyhýbání se daňové povinnosti udržela v centru zájmu po celý rok. Některé z těchto skandálů se týkají daňových úniků, což jsou nelegální aktivity, mnoho z nich se ale týká obcházení daňové povinnosti. Tento pojem se používá pro označení aktivit, které sice nezahrnují přímé porušování zákona, ale přesto jdou proti jeho duchu a využívají agresivního daňového plánování, které je nicméně ve většině případů legální.⁵ Přesto, že jde o legální postupy, dosahuje obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností tak obrovských rozměrů, že je mnozí považují za nemorální a nežádoucí.⁶

S narůstajícím zájmem veřejnosti přišly i politické sliby řešení příčin skandálů: prohlášení skupiny G20⁷, projekty Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD)⁸, akční plány EU⁹ i četná prohlášení jednotlivých národních vlád. Všichni slibovali vyhlášení války obcházení daňové povinnosti, problému, který již nebylo možné dále ignorovat. V této zprávě analyzujeme, zda došlo ke skutečnému naplnění slibovaných akčních plánů a zda zamýšlené změny problém opravdu vyřeší.

50,4 % obyvatel

devíti členských států EU, jimiž se zabývá tato zpráva, považuje zdanění bohatých a dotování chudých za jednu ze základních charakteristik demokracie.³



87,4 % obyvatel

osmi členských států EU, jimiž se zabývá tato zpráva, souhlasí s tím, že podvádění v oblasti daní nelze za žádných okolností ospravedlnit.⁴

Rámeček 1

Korporátní oběti: Jak škodí obcházení daní evropským firmám

Vzhledem k tomu, že nadnárodní společnosti mají možnost provádět přeshraniční daňové plánování, dokážou své daně snížit způsoby, které jsou běžným národním společnostem nedostupné (jde zejména o střední a malé podniky – SMP [pozn. editora]). Národní společnosti se tak vůči nim dostávají do konkurenčně nevýhodného postavení. Takové je poselství zásadní výzkumné zprávy vydané Evropskou komisí v roce 2015.¹⁰ Zpráva se zaměřila na 20 členských států EU a zjistila, že ve všech z nich platí velké domácí firmy vyšší podnikovou daň než nadnárodní společnosti využívající techniky daňového plánování. Nadnárodní společnosti typicky platí daň se sazbou o 3,5 procentního bodu nižší než obdobné domácí společnosti.¹¹ Studie rovněž zjistila, že ve třech z dvaceti členských států EU podléhají malé a střední firmy vyšším sazbám daně než nadnárodní společnosti, a to navzdory skutečnosti, že téměř všechny členské státy EU poskytují malým a středním podnikům nemalé dotace s cílem zvýšit jejich konkurenceschopnost.¹² Zdá se tudíž, že řešení problému obcházení daní není jen otázkou spravedlnosti, ale může mít praktický přínos pro evropské podnikatele.



Photo: Uffe Karlsson

1. Globální vývoj v roce 2015: Rok skandálů a slibů

Čtvrtého listopadu 2014 se zdálo, že v EU je vše v naprostém pořádku. Před čtyřmi dny byla jmenována nová Evropská komise a její čerstvě zvolený předseda se chystal na dobrý start ve svém novém úřadu. Politické líbánky ale měly mít rychlý konec. Pátého listopadu ráno zveřejnilo Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ) obsah pokladnice lucemburských daňových tajemství, který ukazoval, jak zásadně škodlivý vliv má činnost tamních orgánů na daňovou základnu ostatních států.¹⁴ Jako někdejší lucemburský ministr financí a premiér se Jean-Claude Juncker rázem ocitl v ohnisku nově vzniklé politické bouře.

Rámeček 2

Pod drobnohledem: Nadnárodní společnosti a daně

89 % generálních ředitelů velkých společností se v roce 2014 obávalo možného dopadu mediálního zájmu o daňové údaje korporací. V roce 2011 mělo obavy jen 60 % z nich.

56 % evropských podniků zaznamenalo v roce 2014 nárůst debaty o hodnocení podnikových strategií v oblasti daní. Průzkum zjistil v rámci Evropy významné rozdíly; více než 80 % podniků ve Velké Británii, Lucembursku a Francii za poslední rok hlásí nárůst zájmu, zatímco ve střední a východní Evropě podobný nárůst pozornosti nenastal. Například v České republice 75 % podniků nezaznamenalo oproti předchozímu roku zvýšený zájem o toto téma.¹³

Rámeček 3

Whistlebloweři: hrdinové daňové spravedlnosti

Za nárůstem zájmu a rozhořčením ze skandálů souvisejících s obcházením daňové povinnosti se skrývají lidské příběhy. Whistlebloweři přinesli veřejnosti některé z nejpřekvapivějších informací o škodlivých praktikách v oblasti daní. Za svoje jednání ve veřejném zájmu však platí vysokou cenu. Antoine Deltour – whistleblower skandálu LuxLeaks – je v Lucembursku vyšetřován a hrozí mu přes pět let vězení.¹⁵ A není jediný. Další dva zdroje případu LuxLeaks jsou rovněž vyšetřovány, stejně jako zdroj informací skandálu SwissLeaks ve Švýcarsku.¹⁶

Odhalená fakta, pro něž se rychle vžil označení „LuxLeaks“, do jisté míry předjímala následující rok. Tomu totiž dominovaly skandály související s obcházením daňové povinnosti, z nichž mnohé měly svá epicentra v Evropě. Byl to rok, kdy vyšel na povrch skutečný rozměr obcházení daňové povinnosti, a politici museli reagovat na volání veřejnosti po akci.

133 z celkem 488

světových protestů (tj. 27 %), které se odehrály v letech 2006 až 2013 a souvisely s „ekonomickou spravedlností a úspornými opatřeními“, úzce souviselo s tématem „daňové spravedlnosti“.¹⁷

1.1 Věčné snažení o reformu mezinárodních daňových pravidel

V posledních letech se vynořilo mnoho nových iniciativ zaměřených na reformu mezinárodního daňového systému. OECD přišla s doporučeními v rámci projektu nesoucího název BEPS (Eroze daňové základny a přesouvání zisků). Evropská unie ohlásila v roce 2015 přijetí dvou balíčků zaměřených na řešení problematiky přeshraničního zdanění. A vlády na celém světě přicházejí s jednou změnou za druhou zaměřenou na posílení vlastní daňové základny.

Rámeček 4

Rok skandálů: Evropa jako epicentrum

Za pouhý jeden rok se objevila řada nových informací o tom, jak nadnárodní společnosti platí své daně. Stále znovu se ukazuje, že v případě odhalených společností byla v jádru struktur daňového plánování Evropa. Zde přinášíme pouze několik málo příkladů z posledního roku:

- V listopadu a prosinci 2014 vyšlo v rámci skandálu LuxLeaks najevo, že Lucembursko vydalo stovkám nadnárodních společností závazná (daňová) posouzení.¹⁸
- V únoru 2015 došlo v rámci aféry SwissLeaks k odhalení informací o více než 100 000 klientech švýcarské banky.¹⁹
- V únoru 2015 se do ohniska zájmu dostala společnost McDonald's, když byla zveřejněna zpráva o tom, jak tento gigant v oblasti rychlého občerstvení platí daně. Zpráva mimo jiné ukázala, že společnost McDonald's vykážala ve své dceřiné společnosti v Lucembursku zaměstnávající pouhých 13 osob v letech 2009–13 obrát 3,7 miliardy eur, z něhož odvedla daň ve výši pouhých 16 milionů eur.²⁰
- V červenci 2015 se na první stránky novin dostal obchodní řetězec Walmart, poté, co byla zveřejněna zpráva popisující jeho praktiky v oblasti daní. Zpráva poukázala na to, že Walmart má dceřiné společnosti v Irsku, Nizozemsku, Lucembursku, Španělsku, na Kypru a ve Švýcarsku, a to navzdory skutečnosti, že v těchto zemích nemá žádné obchody. Zpráva dále upozornila na některé daňové úspory, jichž společnost dosáhla prostřednictvím těchto evropských dceřiných firem.²¹
- V roce 2015 zároveň dvě nezávislé studie z oblasti těžebního průmyslu informovaly, že v zájmu snížení daňových odvodů v Malawi a Řecku využily společnosti speciální daňové režimy Nizozemska.²²

1.2 BEPS: Reformou k zachování stávajícího stavu

Termín Base Erosion and Profit Shifting (Eroze daňové základny a přesouvání zisků – BEPS) popisuje většinou legální techniky, jež nadnárodní společnosti používají k obcházení daňových povinností. Označení BEPS se stalo rovněž synonymem pro projekt pod vedením OECD zaměřený na změnu pravidel mezinárodního zdanění. Na jeho počátku v roce 2013 si OECD stanovila, že do dvou let přijde s doporučením v 15 různých oblastech.²³ Tento projekt je důkazem, na jak přední místo zájmu se problematika mezinárodního zdanění v posledních letech dostala. Jak se však proces BEPS v roce 2015 pomalu chýlí ke konci, začíná být naprosto jasné, že nepřinese skutečné řešení velice reálných problémů, jimž čelí rozvojové země. [Finální podoba této zprávy vzniká právě v době, kdy má OECD zveřejnit výsledky své práce, tato zpráva proto ještě nezohledňuje konečné závěry procesu BEPS, pozn. editora.]

Už při spouštění projektu BEPS v roce 2013 svítila některá výstražná světla. BEPS je postaven na systému mezinárodního zdanění vyvinutém OECD, který obecně přisuzuje větší podíl daňových práv státům, v nichž má nadnárodní společnost své sídlo (což bývají často členské země OECD) a menší podíl zemím, kde tyto společnosti podnikají (do této kategorie spadá většina rozvojových zemí).²⁴ To v obecném důsledku znamená, že v případech, kdy nadnárodní společnosti provozují vnitrofiremní obchody mezi svými dceřinými společnostmi v rozvinutých a rozvojových zemích, získávají rozvinuté země větší práva nad daňovými toky a tím i vyšší příjmy z daní.

Spravedlnost tohoto modelu rozdělení daňových práv je dlouhodobě zpochybňována.²⁵ Na počátku procesu BEPS přiznala OECD, že „řada zemí vznesla obavy o to, jak mezinárodní standardy ... alokují práva ke zdanění“.²⁶ Namísto toho, aby se s touto obavou vypořádala, rozhodla se ji OECD do diskutovaných změn nezahrnout. Při inauguraci programu BEPS v roce 2013 pak zaznělo, že reformy „nejsou přímo zaměřeny na změnu stávajících mezinárodních standardů zdanění přeshraničních příjmů“.²⁷

Šlo o jeden z prvních signálů, že iniciativa BEPS pod vedením OECD nemá ve skutečnosti za cíl změnit základy mezinárodního zdanění, ale jde v ní spíše o reformu „zaměřenou na úpravy stávajících pravidel, a nikoli nový pohled na jejich základ“, jak to popsali zástupci občanské společnosti.²⁸

Jak práce na projektu BEPS postupovaly, bylo stále jasnější, že změny pravidel se zaměřují zejména na problémy bohatých států.

V polovině roku 2014 dokonce i samotná OECD uznala, že agenda BEPS neřeší otázky sužující rozvojové země, když ve zprávě pro skupinu G20 uvedla, že rozvojové země „identifikovaly řadu problémů, jako například daňové pobídky, které je trápí, ale akční plán se jimi nezbyvá [míněn plán BEPS]“.²⁹

Po kritice, že BEPS je pouze klubem bohatých, v němž se rozhoduje o tom, jak podpořit vlastní zájmy, oznámila OECD koncem roku 2014, že kromě rozvojových zemí, které se na procesu BEPS podílely prostřednictvím G20, nabídne užší zapojení do procesu BEPS i dalším čtrnácti rozvojovým státům. I přes to zůstalo více než 100 rozvojových zemí mimo tento proces. Dokument, v němž došlo k oznámení tohoto rozhodnutí, byl příhodně nazván „*The BEPS project and developing countries: From consultation to participation*“ (Projekt BEPS a rozvojové země: od konzultací k participaci), což vedlo k otázce, jaký význam má zapojení rozvojových zemí do projektu BEPS rok po jeho zahájení, v okamžiku, kdy byla uzavřena polovina agendy. Výsledkem pokusu o odvrácení kritiky a zapojení malé skupinky rozvojových zemí bylo jen zdůraznění faktu, že tyto země jsou v rámci procesu vytlačeny zcela na okraj.

V září 2015 přijali ministři financí skupiny G20 komuniké vyzývající OECD k tomu, aby „*připravila do počátku roku 2016 rámec pro rovnoprávné zapojení zainteresovaných zemí a jurisdikcí mimo skupinu G20, a to především rozvojových zemí*“. Nešlo však o pozvání dalších zemí, aby se zapojily do rozhodovacího procesu, nýbrž šlo spíše o výzvu k tomu, aby začaly dodržovat pravidla stanovená procesem BEPS.³⁰ [OECD představila výstupy z projektu BEPS jen několik týdnů po komuniké G20, pozn. editora.]

Pouze 4 % velkých

společností jsou přesvědčena, že ve všech členských zemích OECD budou implementována všechna doporučení vyplývající z BEPS.³¹

1.3 Dokáže BEPS zamezit obcházení daňové povinnosti?

V září 2015 OECD představila výstupy z projektu BEPS. Došlo sice k dohodě, která zahrnovala i otázku podávání zprávy podle jednotlivých zemí,³³ po němž nevládní organizace již dlouho volají, nicméně rozhodnutí OECD udržovat tyto informace v důvěrném režimu a zpřístupnit je pouze velmi omezenému okruhu zemí vyvolalo velké obavy (viz rámeček 5).

Nebyla to však jediná problematická část výsledků BEPS. Namísto dosažení dohody o zrušení kontroverzních „patent boxů“ (viz část 3.4) přijaly členské státy OECD zásady upravující jejich podobu a zdůraznily, že veškerá stávající uspořádání zůstanou beze změn v platnosti až do roku 2021.³⁴ Toto rozhodnutí přimělo zástupce občanské společnosti k prohlášení, že: „*Přístup zvolený OECD pouze legitimizuje režimy ‚inovačních schránek‘, a poskytne tak mechanismus pro přesouvání zisků, který povzbudí státy k tomu, aby takovému výhody společností nabízely. Tato situace významně poškodí především rozvojové země, z nichž se stane pouhá výrobní platforma, zatímco jejich daňová základna se bude prostřednictvím těchto mechanismů systematicky zmenšovat. Takováto opatření by proto měla být jednoduše odstraněna.*“³⁵ Ještě před skončením tohoto projektu pak skupina členských zemí OECD oznámila, že zahájila přijímání nových patent boxů (viz část 4 věnovaná závěrům zprávy).

V otázce zahrnování klauzulí zaměřených proti zneužívání daňových pravidel do daňových smluv se podařilo v rámci procesu BEPS dosáhnout vítané dohody.³⁶ Přetrvává však obava, že rozvojové země tyto klauzule nebudou schopny využít k tomu, aby zamezily obcházení daňové povinnosti, pokud jim nebude umožněn přístup k informacím o nadnárodních společnostech působících na jejich území.³⁷ Dohoda rovněž neřeší otázku snižování srážkových daní, což je v rámci problematiky daňových smluv hlavní zdroj problémů (viz část 3.5 věnovaná daňovým úmluvám).

Občanská společnost vyjádřila vážné znepokojení nad skutečností, že se proces BEPS i nadále drží principu „tržního odstupu“ (arm's length), což je označení zásady, kdy se k dceřiným společnostem nadnárodních firem přistupuje jako k nezávislým, a nikoli propojeným entitám.³⁸ Tento přístup umožňuje nadnárodní společnosti deklarovat v dané zemi nulový zisk a zároveň vykazovat vysoké a nezdaněné zisky v jiných jurisdikcích.

Dalším znepokojujícím bodem je to, že BEPS podle všeho směřuje globální daňový systém směrem k větší složitosti a většímu množství vysoce technických (a někdy si vzájemně protirečících) zásad.³⁹ To vede k obavám, že dojde k nárůstu počtu utajených daňových posouzení, která tvořila jádro aféry

Pouze 5 % společností

má v úmyslu v důsledku výstupů projektu BEPS přistupovat k daňovému plánování konzervativnějším způsobem.³²

Rámeček 5

Jak proces BEPS proměňuje dobré myšlenky ve špatná rozhodnutí: příklad podávání zpráv podle jednotlivých zemí (CBCR)

Podávání zpráv o výsledku hospodaření podle jednotlivých zemí vyžaduje po nadnárodních společnostech, aby vykazovaly zásadní finanční údaje zvláště o každé ze zemí, v níž působí. Jde o jeden z nejstarších požadavků vznášených aktivisty bojujícími za daňovou spravedlnost. Když tedy OECD oznámila, že v rámci procesu BEPS doporučí zavedení podávání zpráv podle jednotlivých zemí, zdálo se, že jde o důkaz toho, jak daleko se tato myšlenka od svého prvního návrhu posunula.

V podrobném znění onoho doporučení se však následně ukázalo, jak proces BEPS dokázal z dobrých myšlenek dospět ke špatným rozhodnutím. Doporučení BEPS v této oblasti přináší tři zásadní problémy:

1. Velikost společností: Projekt BEPS doporučuje, aby byl tento typ zpráv povinný pouze pro společnosti s ročním obratem vyšším než 750 milionů eur. Podle vlastních odhadů OECD by tak povinností bylo zbaveno 85 až 90 procent všech nadnárodních firem.⁴² Tento značně vysoký práh je problematický zejména z perspektivy rozvojových zemí, v nichž typicky působí spíše menší nadnárodní společnosti, jejichž dopad na hospodářství státu však může být obrovský. Například v Sierra Leone dosáhl v roce 2013 obrat dvou těžbařských společností, Sierra Rutile a London Mining, objemu rovnajícímu se 3 (Sierra Rutile) a 10 (London Mining) procentům HDP země.⁴³ Dle svého ročního obratu ve výši 93 a 226 milionů eur by však obě tyto společnosti spadly hluboko pod práh navrhovaný BEPS (750 milionů eur) a podle OECD by tak nemusely podávat zprávy o výsledcích hospodaření po jednotlivých zemích.⁴⁴ Občany rozvojových zemí by však takovéto výkazy mohly velice zajímat, neboť se poměrně často objevují pochybnosti, zda těžbařské společnosti odvádějí daně v zákonem předepsané výši.

2. Přístup veřejnosti: Podle OECD nebudou mít nadnárodní společnosti povinnost zprávy po jednotlivých zemích zpřístupnit veřejnosti, ale budou k nim mít přístup pouze vybraní správci daně.⁴⁵ Tím se popírá celý smysl podrobnějšího vykazování po jednotlivých zemích. Jedině větší transparentnost a obavy o dobrou pověst mohou podnítit změnu chování nadnárodních společností. Utajením se rovněž ztrácí význam zpráv jako nástroje, jehož prostřednictvím by mohla veřejnost, novináři a poslanci dohlížet na dodržování daňových pravidel a zásad na straně společností i vlády. V případě EU, kde už byla zákonem ustanovena povinnost bank podávat veřejné zprávy podle jednotlivých zemí, znamená nezveřejňování zpráv krok zpět.⁴⁶

3. Sdílení výkazů: Podle výstupů BEPS by zprávy byly podávány pouze v zemích, v nichž má nadnárodní společnost své hlavní sídlo. Tyto země by pak výstupy těchto zpráv sdílely s ostatními státy.⁴⁷ Vzhledem k tomu, že většina rozvojových zemí doposud nedospěla do fáze, kdy by měly vybudovány dostatečné kapacity umožňující účast ve stávajících automatických systémech výměny informací, a zároveň je trápí obecné požadavky na ochranu dat, nejví se jako příliš pravděpodobné, že by tyto země mohly získat ke zprávám přístup. V praxi to tedy znamená, že země jako například Sierra Leone nebudou mít přístup k informacím o tom, jakou strukturu mají korporace působící na jejich území, zda mají dceřiné společnosti v jurisdikcích s nízkým zdaněním a jestli ta která nadnárodní společnost náhodou nevykazuje vysoké zisky v zemích, v nichž vyvíjí jen minimum skutečné aktivity. Řečeno slovy Richarda Murphyho, autora myšlenky podávání zpráv o hospodaření podle jednotlivých zemí: „V tom případě je téměř jasně, že OECD nebude schopna rozvojovým zemím poskytnout výstupy z těchto zpráv přesto, že právě tyto země měly být tím, komu tato povinnost pomůže nejvíce.“⁴⁸

LuxLeaks.⁴⁰ Tyto dohody – známé rovněž pod přezdívkou „sweetheart deals“ (milenecké dohody) – představují často užívaný způsob, jak si daňové správy a podniky vzájemně vyjasňují výklad daňových pravidel v případě reálných aktivit konkrétní společnosti. Znamená to, že mnoho zásadních rozhodnutí o tom, jaké daně nadnárodní společnosti zaplatí, vzniká v tajných dvojstranných jednáních mezi nadnárodní společností a konkrétní daňovou správou. Přesto, že OECD

a skupina G20 směřují k automatické výměně informací o závazných daňových posouzeních,⁴¹ mnoho rozvojových zemí nebude schopno splnit požadavky na zabezpečení a ochranu dat před zneužitím, a tím pádem se k těmto informacím nedostanou. Stejně tak ani poslanci a novináři nebudou vědět, jak přesně nová daňová pravidla fungují a jaké daně nadnárodní společnosti reálně platí.



1.4 Skutečná globální reforma mezinárodního zdanění

Opravdovým řešením pro rozvojové země by bylo zahájení skutečně celosvětového reformního procesu v oblasti zdanění, jehož by se mohly plnoprávně účastnit. Návrh takového procesu byl vznesen v rámci OSN už v roce 2001, kdy panel OSN o financování rozvoje navrhl vytvoření „Mezinárodní organizace pro daně“.⁴⁹ Od onoho okamžiku panuje v OSN v tomto ohledu stálý konflikt, v němž rozvojové země setrvale tlačí na vytvoření globálního daňového orgánu, který by jim umožnil dostat se k jednacímu stolu při rozhodování o celosvětových daňových pravidlech.⁵⁰ Tento návrh byl nicméně zamítnut rozvinutými zeměmi, a to především členskými státy OECD, které prosazují, aby rozhodování probíhalo pouze v OECD.⁵¹ Namísto vytvoření mezivládního orgánu tak bylo rozhodnuto o tom, že podíl OSN v daňové oblasti bude omezen na činnost výboru daňových expertů OSN, který může předkládat doporučení, ale nikoli činit rozhodnutí s mezivládním dosahem.⁵²

Na problém znovu upozornilo jednání Skupiny 77 (G77), což je jednací platforma zastupující 134 rozvojových zemí, před Třetí mezinárodní konferencí o financování rozvoje v Addis Abebě. Jejich vyjednávač uvedl: „Zůstává skutečností, že doposud stále neexistuje orgán ustavující globálně platné normy v oblasti daňové spolupráce na mezivládní úrovni. Na dopad těchto otázek v oblasti rozvoje se stále nezaměřuje dostatečná pozornost. Skupina opakuje svoji výzvu [...k vytvoření mezivládního orgánu...] umožňujícího všem členským státům, včetně rozvojových zemí, zapojit se na rovném základě do jednání o daňových otázkách.“⁵³ Tato výzva nalezla podporu u generálního tajemníka Pan Kimuna, který vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN doporučil.⁵⁴

Debata o globálním daňovém orgánu se stala nejvýznamnějším tématem diskuse v rámci zmíněné konference o financování rozvoje v Addis Abebě. Zejména kvůli nesouhlasu rozvinutých zemí se návrh na vytvoření mezivládního daňového orgánu v závěrečném dokumentu – Addis Abeba Action Agenda – nakonec neobjevil.⁵⁵ To si vysloužilo silnou kritiku i z akademických kruhů. Laureát Nobelovy ceny Joseph Stiglitz upozornil na zvláštní logiku, kdy „země, z nichž pocházejí politicky vlivné společnosti, které obcházejí nebo se přímo vyhýbají placení daní, by měly navrhnout pravidla omezující daňové úniky“,⁵⁶ a profesor José Antonio Ocampo, někdejší kolumbijský ministr financí, poukázal na to, že „dominance skupiny vybraných zemí v oblasti daňových pravidel znamená, že globální pravidla zdanění ve skutečnosti nedokážou držet krok s globalizací“.⁵⁷

Nezdá se však, že by konference v Addis Abebě byla poslední částí tohoto příběhu. Ve svém závěrečném prohlášení rozvojové země ústy Skupiny 77 upozornily na to, že nezměnily svůj názor a zůstávají i nadále přesvědčené, že je třeba pokračovat ve snaze povýšit výbor expertů OSN na mezivládní daňový orgán.⁵⁸

2. Proč jsou mezinárodní daně pro rozvojové země tak důležité?

Existuje čím dále výraznější konsenzus, a to nikoli výhradně ze strany rozvojových zemí, že otázka zdanění představuje klíčovou složku financování rozvoje.⁵⁹ Řada rozvojových zemí již v současnosti přiznává, že nepotřebuje pouze přilákat zahraniční investice, ale také zajistit, aby tito investoři platili daně a přispívali tak k rozvoji.

Vrcholní představitelé 54 států Africké unie vyslali výrazný signál ohledně tohoto postoje na začátku roku 2015, kdy přijali zprávu o nezákonných finančních tocích společně s důraznými doporučeními,⁶⁰ v nichž přesouvání zisků ze strany nadnárodních společností označili za „zdaleka největší příčinu nezákonného odlivu kapitálu“.⁶¹

Tento problém se nicméně netýká pouze Afriky, ale rozvojových zemí jako celku. Konference OSN o obchodu a rozvoji (UNCTAD) v hodnotících zprávách z roku 2015 odhaduje, že pouhá jediná metoda obcházení daňové povinnosti přijde rozvojové země ročně na 70 až 120 miliard dolarů.⁶²

Význam těchto ztrát vynikne při porovnání s částkou přibližně 193 miliard eur⁶⁴, kterou nadnárodní společnosti v rozvojových zemích na daních skutečně odvedou.⁶⁵

Možná nejpřekvapivější zjištění přinesla studie zpracovaná MMF. Její autoři propočítali, že dlouhodobé ztráty daňových příjmů jsou při přepočtu na podíl na HDP v případě rozvojových zemí o 30 % vyšší než u zemí OECD.⁶⁵ To, řečeno slovy MMF, ukazuje, že „tento problém je pravděpodobně mnohem palčivější pro rozvojové země, než pro země rozvinuté“⁶⁶

Rámeček 6

Obcházení daní v Latinské Americe (a v Evropě)

V posledním roce ukázaly tři nové zprávy, do jaké míry je rozvoj a sociální systém v rozvinutých, ale hlavně v rozvojových zemích narušován v důsledku obcházení daňové povinnosti nadnárodních společností.

Organizace LATINDADD v Latinské Americe provedla analýzu účetnictví dolu Yanacocha v Peru, což je nejvýznamnější zlatý důl v Jižní Americe, který je zároveň podle vlastníků třetí největší a nejvýnosnější na světě.⁷⁴ Zpráva odhaduje, že za dvacet let (1993–2013) se vlastníci mohli vyhnout zaplacení až 893,4 milionu eur⁷⁵ na daních prostřednictvím nadsazování nákladů a dalších metod pro přesun zisků.⁷⁶

Výzkum prováděný organizací ActionAid v Africe odhalil potenciální obcházení daňové povinnosti v řádech milionů eur ze strany australského uranového dolu v Malawi – jedné z nejchudších zemí světa.⁷⁷ Namísto financování provozů v Malawi prostřednictvím svého sídla v Austrálii se těžařská společnost rozhodla financovat je rozsáhlým úvěrem přes Nizozemsko. To vedlo k platbám úroků v celkové výši 138,2 milionu eur⁷⁸ a poplatků za řízení společnosti odváděných do Nizozemska.⁷⁹ V důsledku smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Nizozemskem a Malawi byla sazba srážkové daně z plateb úroků a poplatků za řízení snížena z 15 % na nulu.⁸⁰

Transakce směřující z Malawi do Austrálie přes Nizozemsko „ušetřily“ australské společnosti za 6 let⁸¹ přibližně 20,7 milionu eur⁸². Malawi svou dosavadní daňovou smlouvu s Nizozemskem vypovědělo v roce 2014 a nová byla podepsána v dubnu 2015.⁸³ Přesto, že tato nová smlouva obsahuje klauzule proti zneužívání, přetrvává obava, že tato ustanovení nebudou účinná, dokud místní vláda nezíská přístup k adekvátním informacím o nadnárodních společnostech působících v Malawi.⁸⁴

Obcházení daňové povinnosti není problémem pouze v rozvojových zemích. Výzkum provedený organizací SOMO v Evropě ukázal, jak kanadská firma Eldorado Gold – provozující několik dolů v Řecku – vytvořila složitou finanční strukturu sloužící k přesouvání zisků. Tato společnost využívá spletitou síť „společností s poštovní schránkou“ sídlících v Nizozemsku a na Barbadosu k tomu, aby se vyhnula placení daní v Řecku i v Nizozemsku. Vznik této struktury umožňují evropské a holandské zákony.⁸⁵ Podle odhadů SOMO přišla tímto způsobem řecká vláda za pouhé dva roky na daních o cca 1,7 milionu eur.⁸⁶ Řecko zároveň čelí tvrdým úsporným opatřením, která zemi uložila tzv. Trojka, jejíž součástí je také Eurokupina, již předsedá právě Nizozemsko.

Negativní dopady obcházení daňové povinnosti jsou v rozvojových zemích horší z několika důvodů. Zatímco například pouze 3 procenta podnikových investic v rozvinutých zemích pochází z tzv. „daňových rájů“⁶⁷, u rozvojových zemí je to 21 procent, přičemž u transformujících se ekonomik číslo dosahuje až k 41 procentům.⁶⁸ A zatímco v evropských zemích je prostřednictvím offshore jurisdikcí drženo 10 % majetku, v Africe je to třikrát více.⁶⁹

Tváří v tvář těmto výzvám se některé rozvojové země rozhodly k vlastním odvetným opatřením. V roce 2010 se keňské daňové správě podařilo vybrat zhruba 210 milionů eur tím, že zpochybnila výpočet převodních cen, které nadnárodní společnosti používaly k vyvádění zisků ze země.⁷⁰ V Bangladéši zase bude na daňové odvody nadnárodních společností dohlížet nově zřízená policejní jednotka.⁷¹ Koncem roku 2014 vyhrála Čína svůj první větší spor s nadnárodní společností a připsala si na svůj účet 103 miliony eur.⁷² Následně také vyhlásila, že proti těm, kdo obcházejí daňovou povinnost, použije taktiky „šoku a strachu“.⁷³

Rozvojové země, které se zaměřují na nadnárodní společnosti, se nicméně mohou ocitnout pod velkým tlakem. Pro mnoho z nich může být situace, kdy se snižuje příliv zahraničních investic a jsou označovány za prostředí nepřátelské investicím, velmi obtížná.

A nejde jen o to, jak ustát tlak. Navzdory nejlepšímu úmyslům dostávají rozvojové země stejnou lekci, jako mnohé rozvinuté země: totiž že pro zajištění toho, aby nadnárodní společnosti neobcházely svou daňovou povinnost, je nezbytná mezinárodní spolupráce. Mnoho z rozvojových zemí zjišťuje, že rozhodnutí, která jim nejvíce komplikují snahu vybrat od zahraničních investorů daně, jsou ta, která vznikají v zemi skutečného sídla firmy. A tím je velmi často Evropa.

3. Role Evropy v udržování nespravedlivého mezinárodního systému

„Unie přihlíží k cílům rozvojové spolupráce při provádění politik, které by mohly mít vliv na rozvojové země.“

Lisabonská smlouva, článek 208⁸⁷

Evropa, jako největší světová ekonomika a sídlo mnoha nadnárodních společností, která má těsné vztahy s rozvojovými zeměmi, hraje ústřední roli ve všech debatách o mezinárodní daňové agendě. Evropa patřila mezi lídry v otázce posilování transparentnosti firemního účetnictví a přijala některé zákony v jeho prospěch. Jak nicméně odhalila řada skandálů v loňském roce (viz rámeček 6), evropské politiky v některých případech slouží k obcházení daňové povinnosti. V této části se zaměříme na některé aspekty evropských mezinárodních daňových politik a jejich vliv na rozvojové země.

3.1 Bankovní tajemství a nedostatečná výměna informací

Únik informací ze švýcarské pobočky banky HSBC – největšího evropského bankovního ústavu – vzbudil v roce 2015 značnou pozornost a dostal debatu o bankovním tajemství opět do centra veřejného zájmu.

Tato aféra, pro niž se ujalo označení „SwissLeaks“, odhalila existenci bankovního systému postaveného na skrývání peněz, minimu otázek a maximálním utajení. Z tabulky 1 je patrné, že na 50 000 bankovních účtech propojených s rozvojovými zeměmi bylo ukryto více než 51 miliard eur. V reakci na tuto aféru prohlásil Zenzele Manzini, svazijský ekonom: „*Je šokující zjistit, že velké banky, jako HSBC, vytvořily systém umožňující extrémně profitovat na úkor prostých lidí žijících v chudobě, a co je horší, napomáhající mnoha především africkým milionářům vyhnout se daňovým odvodům a znevýhodňovat tak beztak už velmi chudé obyvatelstvo.*“⁸⁹

Tabulka 1: Aféra SwissLeaks a rozvojové země řečí čísel

	Celková částka v miliardách eur ⁹⁰	Počet bankovních účtů	Počet klientů
Celkem za rozvojové země	51,573	50,071	37,845

Zdroj: výpočty Eurodad vycházející z údajů poskytnutých ICIJ.⁹¹ Údaje vycházejí z uniklých informací o bankovních účtech vedených ve švýcarské pobočce HSBC a pocházejících převážně z období let 2006–2007. Vezměte, prosím, na vědomí, že databáze SwissLeaks neobsahuje 33 rozvojových zemí.

30 %:

podíl finančního bohatství Afriky uchovávaný v offshore destinacích – odpovídá 370 miliardám eur.⁹²

10 %:

podíl finančního bohatství Evropy uchovávaný v offshore destinacích – odpovídá 2 bilionům eur.⁹³

Informace, jež unikly v rámci aféry SwissLeaks, se týkají pouhé jedné banky v jediné zemi a poukazují tak na jiný, mnohem rozsáhlejší příběh. Odhaduje se, že jednotlivci z Asie, Latinské Ameriky a Afriky drží v offshore destinacích 1,85 bilionu eur⁹⁴, což odpovídá ztrátám na daních ve výši přes 52 miliard eur.⁹⁵ Existují silné náznaky, že jde o problém významnější pro rozvojové, než pro rozvinuté země.⁹⁶ Odhady naznačují, že zatímco podíl z veškerého evropského bohatství drženého v offshore destinacích dosahuje 10 %, u Afriky činí tento podíl celých 30 %.⁹⁷

S cílem řešit negativní dopady bankovního tajemství na své daňové základny dospěly rozvinuté země k dohodě o vzájemné výměně bankovních informací. V EU tato výměna bude probíhat prostřednictvím tzv. Směrnice o administrativní spolupráci (DAC), přičemž země EU by si měly začít bankovní informace vyměňovat v roce 2017.⁹⁸ Obdobný systém vytváří v globálním měřítku rovněž OECD a skupina G20.⁹⁹

Výměna informací zásadně zlepšuje stávající situaci a značně do budoucna v těchto zemích ztíží možnost ukrývání peněz na bankovních účtech. Kvůli aktuálnímu nastavení systému jej však nebude většina rozvojových zemí schopna využívat.¹⁰¹

V polovině roku 2014 vypracovala OECD plán, který by měl vést k postupnému začlenění rozvojových zemí do systému výměny informací. O tom, zda se to v dohledné době podaří, však panují vážné pochybnosti. Skupina G20 totiž trvá na dodržování principu reciprocity. To znamená, že výměna informací bude možná pouze s takovými zeměmi, které budou schopny stejný druh informací také samy poskytovat.

Naplnění tohoto požadavku je pro rozvojové země s nízkými kapacitami nemožné. Splnění této podmínky nemá v praxi velký význam, jelikož množství finančních prostředků ukrytých cizinci v rozvojových zemích je podle všeho minimální.¹⁰²

1,85 bilionu eur:

finanční prostředky v offshore destinacích pocházející z Asie, Latinské Ameriky a Afriky. Částka odpovídá ušlým daňovým příjmům ve výši 52,6 miliard eur.¹⁰⁰

I kdyby ale rozvojové země opravdu investovaly do systémů a kapacit nutných k automatické výměně informací, nezískaly by pravděpodobně žádné informace od nejnámennějšího světového offshore centra – Švýcarska. Švýcarská vláda již oznámila, že si nebude finanční informace vyměňovat s každým a upřednostní výměnu se zeměmi, s nimiž má Švýcarsko „těsné hospodářské a politické vazby, které nabízejí daňovým poplatníkům dostatečné možnosti legalizace příjmů a které považuje za slibné z hlediska tržního potenciálu pro švýcarský finanční průmysl“.¹⁰³

Vzhledem k tomu, že rozvojovým zemím začíná být jasné, že je EU a další rozvinuté země do řešení problému obcházení daňové povinnosti zahrnout nechtějí, zvažují některé z nich způsoby, jak získat svůj podíl tím, že se samy stanou offshore jurisdikcí. Keňa například v dubnu 2015 oznámila, že dokončuje zákony nutné k tomu, aby se po vzoru londýnského City mohla stát mezinárodním finančním centrem.¹⁰⁴

3.2 Ochrana tajemství bankovních účtů před přístupem rozvojových zemí

Jádrem mnoha skandálů souvisejících s obcházením daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností je základní nedostatek transparentnosti, díky čemuž mohou firmy bez větší pozornosti přesouvat své zisky ze země do země. Výrazně tomu napomáhá skutečnost, že nadnárodní společnosti vykazují hospodářské výsledky konsolidovanou formou. To znamená, že jednotlivé údaje o obratu, daních, ziscích a dalších klíčových ukazatelích z jednotlivých zemí svého působení sčítají. Takto agregované údaje sice mohou být užitečné pro celkový přehled o fungování společnosti, je však takřka nemožné z nich vyčíst jakékoli stopy ukazující na případné daňové plánování a přesouvání zisků.

Finanční výkazy společnosti McDonald's jsou dobrým příkladem toho, jak je finanční výkaznictví nadnárodních společností pro veřejnost neprůhledné. V roce 2015 přišla koalice neziskových organizací a odborů s informací, v níž se uvádí, že řetězec rychlého občerstvení se mohl v letech 2009–2013 v Evropě vyhnout zaplacení daní ve výši až 1 miliardy eur.¹⁰⁵ Dosáhl toho převodem více než 3,7 miliardy eur přes svou dceřinou společnost v Lucembursku zaměstnávající pouhých 13 osob. V Lucembursku firma zaplatila z obratu 3,77 miliardy eur daň ve výši pouhých 16 milionů eur. Tuto informaci se podařilo získat až po rozsáhlém pátrání, neboť nebyla obsažena ve finančních výkazech, které McDonald's zveřejnil. Ve výročních zprávách není o dceřině společnosti v Lucembursku ani zmínka, a to navzdory její klíčové roli ve fungování společnosti.¹⁰⁶

Tento problém je ještě palčivější pro rozvojové země, jejichž často malé trhy jsou zahrnuty do statistik spolu s údaji z dalších zemí či regionů. Občan africké země tak například jen velmi těžko získá smysluplnou informaci z finančních výkazů společnosti Coca Cola, protože tato firma nevykazuje zvlášť výsledky v žádné z afrických zemí. Nevykazuje dokonce zvlášť ani výsledky z celé Afriky, ale zahrnuje je ve finančních výkazech pod region Eurasie.¹⁰⁷ Tento příklad není vůbec ojedinělý.

Skutečnost, že společnost konsoliduje své účetní výkazy, není sama o sobě indikátorem toho, že by zároveň obcházela daňovou povinnost. Konsolidace pouze neumožňuje zjistit, kde přesně společnost podniká a kde platí daně.

Veřejné podávání zpráv o hospodaření a ziscích podle jednotlivých zemí by významně pomohlo vyřešit problémy, jež způsobují konsolidované účetní výkazy. Nadnárodní společnosti by totiž musely podávat přehled své činnosti za každou zemi, v níž působí.

Díky evropské směrnici přijaté před dvěma lety platí od roku 2015 podmínka podávání zpráv po jednotlivých zemích pro banky (viz rámeček 7). Tento způsob vykazování slouží potřebám rozvojových zemí mnohem lépe než návrh OECD. Údaje bank jsou veřejné, a tudíž k nim mají přístup jak občané, tak i daňové orgány rozvojových zemí.

Evropská komise v současnosti zpracovává dopadovou studii, která má být jedním z podkladů pro rozhodnutí, zda Komise navrhne povinné veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí i pro všechna další odvětví, nejen pro bankovníctví. V minulosti však některé členské státy s podobnými návrhy vyjadřovaly silný nesouhlas. Pokud by se tato situace opakovala, znamenalo by to problém zejména pro rozvojové země.¹⁰⁸

Pokud by mělo být podávání zpráv o hospodaření po jednotlivých zemích realizováno výhradně v zemi, v níž má firma hlavní sídlo (jak navrhuje iniciativa BEPS OECD), je málo pravděpodobné, že budou informace široce sdíleny a především, že se k nim dostanou i rozvojové země (viz část 3.1 – automatická výměna informací – kde jsou zmíněny problémy související se zapojením rozvojových zemí do výměny daňových informací).

Doporučení OECD vzešlá z procesu BEPS pro oblast podávání zpráv po jednotlivých zemích obsahují i další sporné body. Jde o výši obratu, kterou OECD stanovila jako hlavní kritérium pro určení, kterých nadnárodních společností se bude týkat povinnost podrobnějšího reportování. Částka 750 milionů eur se zdá být příliš vysoká. Aktuální návrh Evropského parlamentu¹¹⁸ by povinnost podávání zpráv po jednotlivých zemích rozšířil i na tzv. „velké podniky“ tak, jak jsou definovány ve stávající evropské směrnici.¹¹⁹ Jak je patrné z tabulky 2, práh doporučený OECD povede k tomu, že se nové opatření bude týkat jen relativně malého počtu podniků, zatímco práh navrhovaný Evropským parlamentem by se vztahoval na výrazně širší okruh firem. Vzhledem k tomu, že se údaje uváděné v tabulce 2 týkají pouze společností kotovaných na burze, lze je považovat pouze za ilustrační, jelikož výše uvedené prahy by se pak vztahovaly i na společnosti, jež nejsou veřejně obchodovatelné. Z údajů je nicméně patrné, jak velký rozdíl v šíři záběru mezi oběma návrhy panuje: práh podle Evropského parlamentu by zahrnoval téměř třikrát více společností než práh navrhovaný BEPS.

3,7 miliardy eur:

obrat dceřiné společnosti McDonald's v Lucembursku (2009-2013).

0:

počet výskytů lucemburské dceřiné společnosti ve finančních výkazech McDonald's.

Rámeček 7

Veřejné vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích v EU: poučení z finančního sektoru

Evropská směrnice o kapitálových požadavcích IV (tzv. CRD IV)¹⁰⁹ zavedla povinné podávání zpráv po jednotlivých zemích pro banky se sídlem v EU. V analýze dostupných údajů o 26 bankách zjistil účetní specialista Richard Murphy,¹¹⁰ že z veřejně přístupných dat lze provést základní analýzu rizik možného přesouvání zisků a eroze daňové základny u jednotlivých bank. Z analýzy rizik vyplývají dva důležité závěry.

Zprvu, podle všeho dochází k nadsazování zisků v offshore jurisdikcích a státech s nízkou mírou zdanění,¹¹¹ což potenciálně vede k erozi daňové základny jiných zemí. Zadruhé – hlavní jurisdikce, které výše uvedené aktivity umožňují, jsou obecně ty, které Murphy označuje za „obvyklé podezřelé“. Mezi pět hlavních jurisdikcí, u nichž existuje podezření z nadsazování zisků, patří: USA, Belgie, Lucembursko, Irsko a Singapur.¹¹²

Analýza nově publikovaných informací rovněž ukazuje, jakým způsobem podávání zpráv o hospodaření po jednotlivých zemích pomáhá vysvětlit, co se děje v rozvojových zemích. Například v roce 2012 banka Barclays publikovala své účetní výsledky konsolidovaným způsobem, což neumožnilo zjistit podrobnosti o jejím podnikání v rozvojových zemích. Účetní výsledky v podobě, v níž je banka vydává v současnosti, naopak umožňují zájemcům například zjistit (a zde využijeme dva náhodné příklady), že v roce 2014 vytvořilo 30 zaměstnanců společnosti v Lucembursku obrát ve výši 744,36 milionu eur,¹¹³ přičemž společnost zde na daních zaplatila 4,9 milionu eur,¹¹⁴ zatímco 2 853 keňských zaměstnanců vytvořilo obrát téměř 242 milionů eur,¹¹⁵ z nichž společnost odvedla 37 milionů eur¹¹⁶ na daních.¹¹⁷

Tabulka 2: Počet veřejně obchodovaných společností, které by měly povinnost vykazovat výsledky svého hospodaření po jednotlivých zemích při aplikaci práhu stanoveného procesem BEPS OECD a práhu definovaného Evropským parlamentem

Stát	Počet veřejně obchodovaných společností podle práhu BEPS OECD	Počet veřejně obchodovaných společností podle práhu navrhovaného Evropským parlamentem
Belgie	28	85
Česká republika	3	6
Dánsko	26	72
Francie	154	418
Německo	138	442
Maďarsko	3	14
Irsko	36	61
Itálie	69	195
Lucembursko	26	54
Nizozemsko	61	110
Polsko	29	237
Slovinsko	6	27
Španělsko	48	108
Švédsko	57	223
Velká Británie	262	778
EU 28	1,053	3,396

Zdroj: výpočty Eurodad¹²⁰

Vzhledem k tomu, že pro OECD jsou návrhy, včetně toho o podávání zpráv podle jednotlivých zemí, uzavřenou záležitostí, podmínky práhu i publicity je možné rozšířit skrze opatření na úrovni EU. Nyní je tedy řada na institucích EU a členských státech, aby tato opatření prosadily. Tím rovněž potvrdí, že zavedení veřejného podávání zpráv pro bankovní sektor bylo správné a není důvod nerozšířit tuto povinnost i pro ostatní sektory a pro větší počet společností, než doporučuje BEPS. Pokud se to podaří, budou z toho mít prospěch všechny země světa.

3.3 Společnosti s poštovní schránkou

Společnosti „s poštovní schránkou“ (tzv. letterbox companies)¹²¹ či účelové subjekty (SPEs) jsou legální obchodní entity vytvořené za účelem naplnění úzce vymezeného účelu. Obvykle mají málo či žádné zaměstnance a vyvíjejí jen minimální reálnou činnost, zároveň však spravují velké finanční obnosy. V daných zemích jsou zakládány především kvůli tomu, aby mohly využívat výhodných daňových režimů, které různé země těmto specifickým společnostem nabízí. Zatímco například v Lucembursku činí sazba daně z příjmu právnických osob přibližně 29 %, společnosti „s poštovní schránkou“ zde odvádějí pouze 0,01-0,05 % z aktiv společnosti.¹²¹ UNCTAD v roce 2013 upozornila: „...mezinárodní úsilí... se soustředuje převážně na [offshore finanční centra], účelové subjekty jsou však mnohem rozšířenější fenomén.“¹²² Společnosti s poštovní schránkou mohou být spravovány tzv. správci trustů a poskytovateli firemních služeb. Financial Action Task Force (FATF)¹²³ definuje takovéto poskytovatele jako „všechny osoby a entity, které se profesionálně podílejí na tvorbě, správě a řízení trustů a korporátních nástrojů“.¹²³ Výzkum prováděný úřady a novináři ukazuje, že tito poskytovatelé korporátních služeb pomáhají firmám při realizaci daňových úniků a obcházení daňové povinnosti.¹²⁴ Mohou dokonce sloužit i k praní špinavých peněz¹²⁵ a přinejmenším v Nizozemsku mnozí z nich neshromažďují dostatek informací o rizicích souvisejících s jejich klienty.¹²⁶

Hlavním centrem, přes které proudí investice realizované prostřednictvím společností s poštovní schránkou, je Evropa. Velmi významnými zeměmi jsou v tomto ohledu Lucembursko a Nizozemsko, neboť v souhrnu stojí za téměř jednou čtvrtinou celkového světového objemu přímých zahraničních investic. Jen přes samotné Lucembursko protéká 54 % všech investic odcházejících z Evropy.¹²⁸ Další evropské země, jako Rakousko, Kypr, Maďarsko a Španělsko, rovněž vytvořily atraktivní podmínky pro vznik účelových subjektů.¹²⁸

Jak je patrné z tabulky 3 (podíl firemních investic realizovaných prostřednictvím účelových subjektů), těmito subjekty projde v globálním měřítku 19 % všech korporátních investic. Regionem, kde skrze účelové subjekty prochází nejvíce investic, je Evropa. Účelové subjekty jsou významné i z hlediska investičních toků do rozvojových zemí. I když podíl financí,

¹²⁰ Jedná se o obchodní společnosti, které v místě svého statutárního sídla neprovádějí žádnou nebo jen minimální činnost, v podstatě jsou zde schopny přijímat pouze poštu. Odtud označení „letterbox companies“ [pozn. editora].

¹²¹ Jde o mezivládní orgán vytvořený v roce 1989, jehož hlavním smyslem je dohlížet na implementaci mezinárodních doporučení a opatření v oblasti boje s praním špinavých peněz, financováním terorismu a dalšími hrozbami, které by mohly ohrozit mezinárodní finanční systém [pozn. editora].

kteří jimi prochází, je nižší než u zemí rozvinutých, i tak lze 9 % všech korporátních investic považovat za poměrně vysoký podíl.

Znepokojivá je ale skutečnost, že podíl zahraničních investic do rozvojových zemí, které prošly přes účelové subjekty, od roku 2000 rychle roste (viz obr. 1).

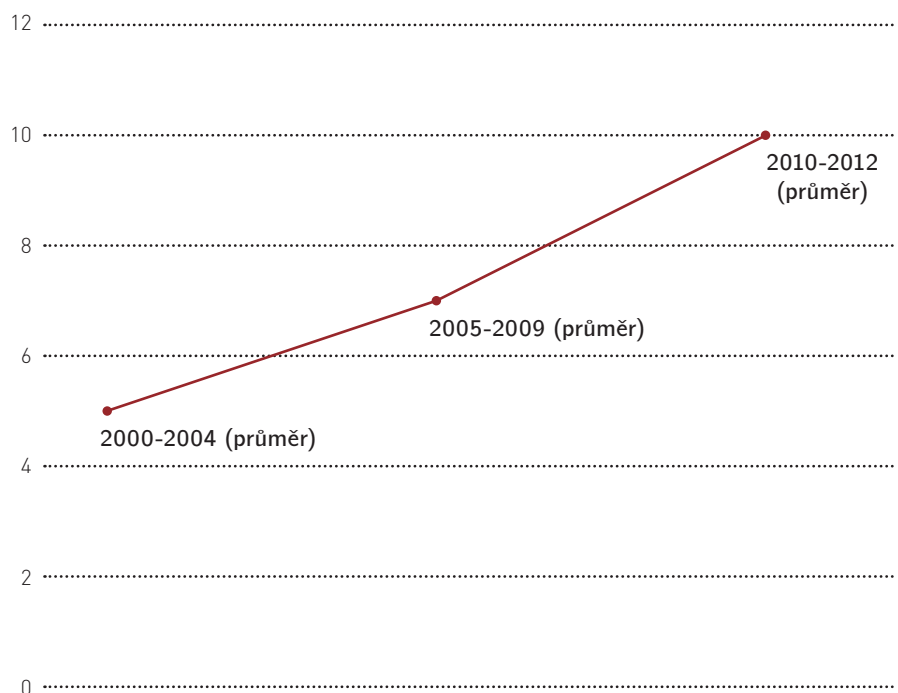
Vzhledem k tomu, že Evropa stojí ve středu investic realizovaných prostřednictvím účelových subjektů a tyto subjekty často slouží k obcházení daňové povinnosti,¹³³ nese Evropská unie zvláštní díl odpovědnosti za řešení negativních dopadů na daňovou základnu rozvojových zemí.

Tabulka 3: Podíl firemních investic realizovaných prostřednictvím účelových subjektů (SPEs)

	Podíl firemních investic realizovaných prostřednictvím účelových subjektů (%)
Globálně	19
Rozvinuté země	26
- Evropa	32
Rozvojové země	9
- Afrika	12
- Rozvojové země Asie ¹²⁹	6
- Latinská Amerika a Karibská oblast	19
Transformující se ekonomiky ¹³⁰	19

Zdroj: UNCTAD World Investment Report 2015¹³¹

Obrázek 1: Podíl firemních investic v rozvojových zemích realizovaných prostřednictvím účelových subjektů (v procentech), 2000–2012



Zdroj: UNCTAD World Investment Report 2015¹³²

3.4 Patent boxy

Tzv. patent box představuje jistou formou daňové pobídky, která zajišťuje preferenční daňový režim v oblasti příjmů z duševního vlastnictví.¹³⁶ V EU jsou čím dále oblíbenější, přičemž tuto formu daňové pobídky v relativně nedávné době přijaly, nebo se přijmout chystají, následující země: Belgie, Francie, Irsko, Itálie, Kypr, Lucembursko, Maďarsko, Malta, Nizozemsko, Portugalsko, Španělsko a Velká Británie.¹³⁷ Ve své nedávné studii Evropská komise poznamenává, že patent boxy „nabízejí firmám obrovské možnosti v oblasti daňového plánování“, neboť firmy mohou snadno alokovat velkou část zisků do jimi vytvořených patent boxů, a tím přesouvat zisky za hranice, daleko od místa, kde probíhá skutečná výroba.

Ve své statistické analýze dopadů patent boxů uvnitř EU vydané v roce 2015 dochází Evropská komise k závěru, že tento nástroj nepodporuje inovace, ale spíše, jak naznačují čísla, „ve většině případů existence patent boxů pobízí nadnárodní společnosti k přesouvání patentů do zemí s tímto režimem, aniž by docházelo k reálnému přesunu vědců či výzkumných aktivit“. Z toho vyplývá, „že efekt patent boxů je především daňový“.¹³⁸

Rozmachu patent boxů v Evropě si mezitím začínají všimati i země za jejími hranicemi. V říjnu 2014 vyšel ve vydání magazínu Forbes článek s titulkem „Patent boxy přicházejí do Irska, proč ne do USA?“. Jeho autor upozornil, že patent

12:

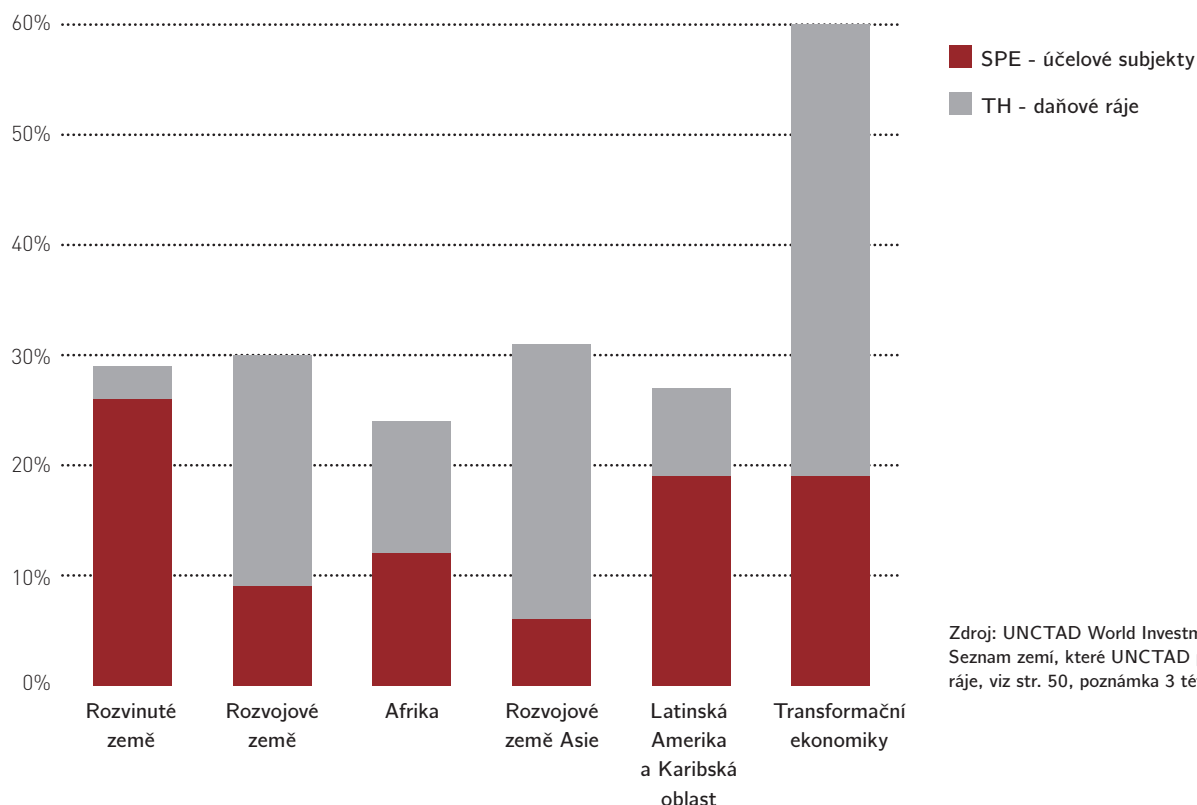
počet evropských zemí, které už mají patent box, nebo se ho chystají přijmout

6:

počet těchto patentových balíčků zavedených za posledních pět let¹³⁵

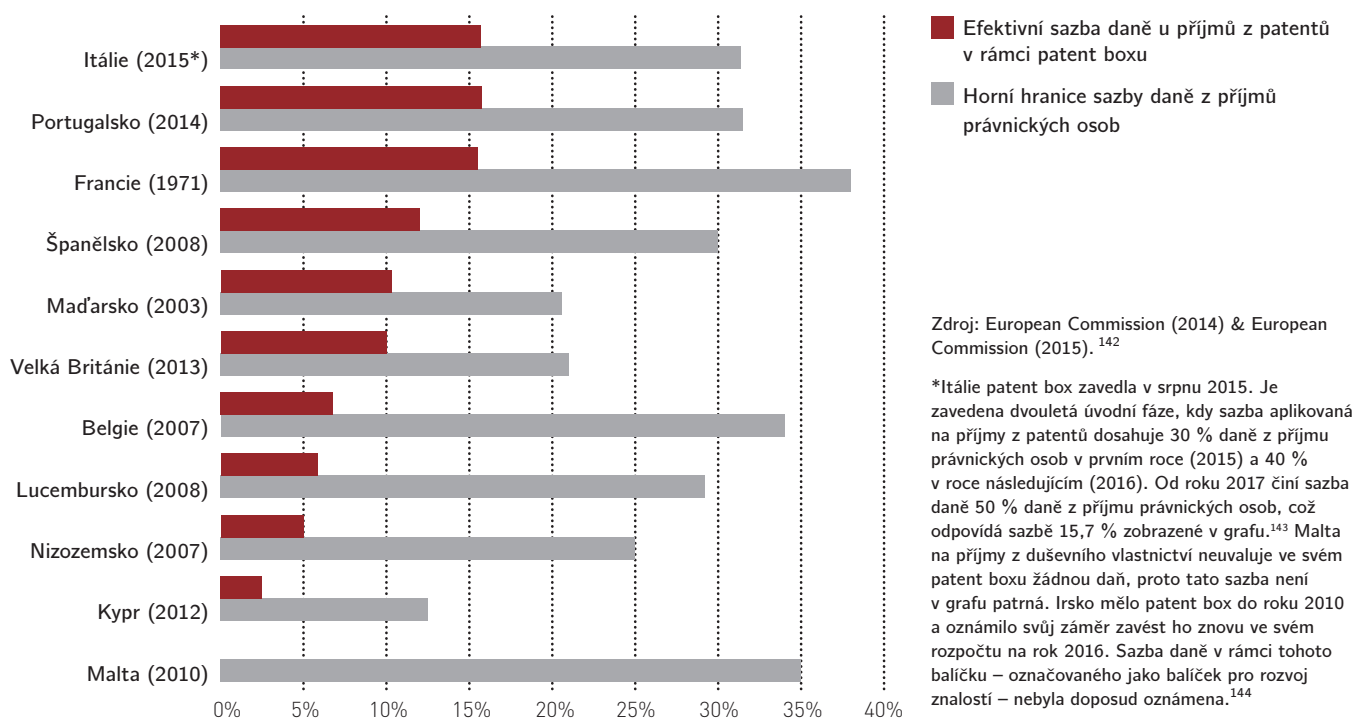
boxy mohou „významným způsobem snížit skutečnou sazbu daně odváděnou společnostmi“, a představují tak pro společnosti „zlatý důl“. Následně doporučuje, aby američtí zákonodárci okopírovali evropský vzor v oblasti patent boxů, a klade si otázku: „Co je na tom špatného?“¹⁴⁰ Zdá se, že toto volání bylo vyslyšeno. Zástupci obou hlavních politických stran vyjádřili v květnu 2015 v americkém Kongresu podporu pro zavedení podobných opatření i v USA.¹⁴¹ Z hlediska férového zdanění však patent boxy zavádějí důvod k mnoha vážným obavám.

Obrázek 2: Investiční toky přes daňové ráje a účelové subjekty podle regionů, 2012



Zdroj: UNCTAD World Investment Report 2015. Seznam zemí, které UNCTAD považuje za daňové ráje, viz str. 50, poznámka 3 této zprávy.¹³⁴

Obrázek 3: Korporátní daňové sazby vs. daňové sazby pro patent boxy (v roce zavedení)



“ Patent boxy podle všeho slouží spíše k přesouvání zisků společností, než k povzbuzování inovací.“

Evropská komise¹³⁹

Z hlediska rozvojových zemí představují patent boxy nebezpečí, že rozvojové země budou využívány jako výrobní platformy, zatímco zisky budou jejich prostřednictvím vyváděny do rozvinutých zemí.¹⁴⁵ Dohoda vzniklá v rámci projektu BEPS v roce 2015 patent boxy neruší (viz část 1.3) a obavy s nimi spojené tak zůstávají v platnosti.

3.5 Daňové smlouvy

OSN v roce 2015 varovala, že zatímco původním smyslem daňových smluv bylo „předejít dvojitému zdanění nebo zmírnit jeho dopad“, stal se z nich „v mnoha případech nástroj, jak dosáhnout dvojitého nezdanění“.¹⁴⁶ Jaké nebezpečí představují daňové smlouvy pro rozvojové země, ukázala zpráva organizace ActionAid z roku 2015. V ní byl popsán případ, kdy australská těžební společnost působící v Malawi dokázala snížit své daňové odvody prostřednictvím financování investic přes Nizozemsko, a využít tak nulovou srážkovou daň zakotvenou v daňové smlouvě mezi Malawi a Nizozemskem (viz rámeček 6).¹⁴⁷ Jednou z možností, jak zabránit společně ve využívání mezinárodních daňových smluv k přesunu nezdaněných zisků do zahraničí (tzv. nakupování smluv), je zahrnout do smluv ustanovení proti zneužívání.¹⁴⁸ Zpráva organizace ActionAid nicméně ukazuje i škodlivý dopad plošného snížení srážkových daní, což ukazuje, že pouhé přijetí klauzulí proti zneužívání k ochraně daňové základny rozvojových zemí nestačí.

Mnoho smluv je založeno na modelu OECD, což s nimi související problémy z pozice rozvojových zemí dále zhoršuje.¹⁴⁹ Zásadním problémem je to, že uzavřením smlouvy dle modelu OECD se rozvojové země vzdávají části svých práv na zdanění zahraničních investic ve prospěch zemí, kde mají investoři své sídlo (model OECD zvýhodňuje tzv. rezidentské země – většina vyspělých zemí – oproti tzv. zdrojovým zemím – většina rozvojových států). Model vypracovaný OSN obecně rozvojovým zemím přisuzuje o něco větší práva.¹⁵⁰

Kromě problémů s rozdělením tzv. daňových práv mohou

Tabulka 4: Rozdíl v sazbách srážkových daní ve smlouvách uzavřených dle modelu OECD a OSN

	Maximální srážková daň z dividend	Maximální srážková daň z úroků	Maximální srážková daň z autorských práv
Smlouva dle OECD	5 až 15 %*	10 %	Příjmy z této činnosti jsou zcela oproštěny od srážkové daně.
Smlouva dle OSN	Bez horního limitu	Bez horního limitu	Bez horního limitu

Zdroj: ActionAid¹⁵⁴

*Nižší sazba srážkové daně se vztahuje na dividendy vyplácené zahraniční společností její dceřinou společností ve zdrojové zemi, drží-li v této dceřiné společnosti vyšší než 25% podíl.

Tabulka 5: Počet platných daňových smluv

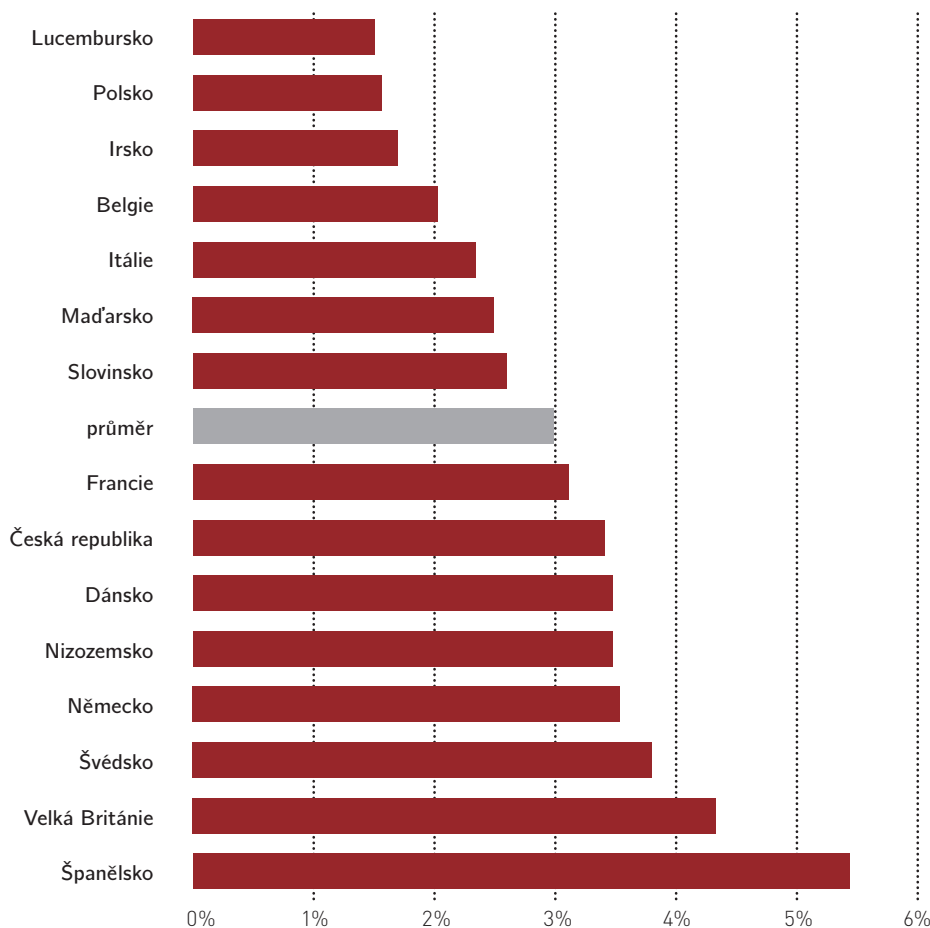
Země	Nižší příjem	Nižší střední příjem	Vyšší střední příjem	Celkem
Irsko	0	7	14	21
Slovensko	0	7	14	21
Lucembursko	1	10	15	26
Maďarsko	0	12	18	30
Česká republika	2	13	22	37
Dánsko	5	12	20	37
Polsko	3	14	20	37
Průměr				41
Švédsko	6	11	25	42
Nizozemsko	4	17	23	44
Belgie	3	18	26	47
Španělsko	1	17	29	47
Německo	5	17	26	48
Itálie	6	17	26	49
Francie	11	18	33	62
Velká Británie	9	26	28	63
	56	216	339	652

Zdroj: Viz obrázek 4

“...podnět k uzavření dohod o zamezení dvojího zdanění přichází od nadnárodních společností“

– úředník ze Společného trhu pro Východní a Jižní Afriku (COMESA)¹⁵¹

Obrázek 4: Průměrné snížení sazeb (v procentních bodech) ve smlouvách mezi 15 členskými státy EU a rozvojovými zeměmi



Zdroj: Výpočty Eurodad.¹⁵⁵

Průměrné snížení sazby zahrnuje srážkové daně ve čtyřech příjmových kategoriích: autorská práva, úroky, dividendy ze společností a z oprávněných společností. Vínou nedostatku relevantních údajů nezahrnuje sazby daně ze služeb či poplatků za řízení. Průměrné snížení sazby ve smlouvách uzavřených mezi evropskými zeměmi zahrnutými v této zprávě a rozvojovými zeměmi odkazuje k rozdílu mezi sazbami obsaženými v dané smlouvě a zákonnými sazbami platnými v rozvojové zemi, a to ve všech čtyřech kategoriích. Údaje pro celkové průměrné snížení jsou neváženým průměrem za všech 15 evropských zemí, jimiž se tato zpráva zabývá.

tyto smlouvy daňovou základnu rozvojových zemí nahloďávat také prostřednictvím snižování sazeb srážkových daní. Tyto sazby se často při vyjednávání mezi vládami snižují. Ve zprávě z roku 2015 OSN poznamenává, že „pro mnohé rozvojové země s nízkou efektivitou výběru daní představují srážkové daně poměrně snadný způsob, jak alespoň nějaké daně vybrat. [Vlivem daňových smluv] je však tento prostor omezen“.¹⁵³ Z tabulky 4 je patrné, že tento problém opět souvisí se smlouvami uzavřenými dle modelu OECD, v nichž se obecně stanovuje maximální sazba srážkových daní, zatímco model OSN tato omezení neobsahuje.

Analýza 15 zemí EU, kterými se tato zpráva zabývá, ukazuje, že většina se ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi snaží o co největší snížení sazeb srážkových daní (viz obr. 4).

“...podíváte-li se na všechny tyto smlouvy, které byly uzavřeny, pravděpodobně u nich naleznete spojitost s významnou společností, která do této země přišla.“

– úředník ministerstva financí africké země¹⁵²

3.6 Daňová rozhodnutí

Mezinárodní pravidla pro zdanění nadnárodních společností jsou nejasná a složitá a v souvislosti s výstupy procesu BEPS OECD (viz část 1.3) se objevují hlasy, že tento problém se pouze dále prohloubí.¹⁵⁶ Pro vyjasnění otázek souvisejících s daňovou legislativou mohou finanční úřady obchodním společnostem vydat individuální daňová posouzení, a to včetně předběžných cenových ujednání (APAs), která vysvětlí případné nejasnosti zákona a společnosti zajistí, že finanční správa nebude v budoucnu zpochybňovat způsob, jakým stanovila výši daně. Tento typ dohod může výrazně zefektivnit daňový systém tím, že společností dává jistotu, jak mají aplikovat daňové zákony, které nemohou postihnout realitu do všech detailů. Lze ho ovšem také zneužívat k legitimizaci obcházení daňové povinnosti. Proto je zapotřebí, aby využívání daňových posouzení bylo transparentní a existovala jasná odpovědnost za výsledek posuzování. V současnosti jsou daňová posouzení často dojednávána bilaterálně mezi nadnárodní společností a národní finanční správou a nejsou nikde zveřejněna.

Skrutý svět daňových dohod vydávaných nadnárodním společnostem částečně vyplul na povrch po vypuknutí aféry LuxLeaks v listopadu 2014.¹⁵⁷ Profesor práva popsal tato daňová posouzení následovně: „*Je to jako když své daňové plány předložíte vládě a rovnou dostanete požehnání.*“¹⁵⁸ Z daňových posouzení se stal jeden z klíčových nástrojů pro obcházení daňové povinnosti. Kvůli ustanovením, která v některých případech snižovala sazby daně až na 1 %, ¹⁵⁹ stály nadnárodní společnosti – obrazně řečeno – frontu před dveřmi lucemburského finančního úřadu na vlastní daňové posouzení. Auditorská firma PwC, která je zprostředkovávala, byla následně britským parlamentním výborem pro veřejné finance obviněna z masivní podpory obcházení daňové povinnosti.¹⁶⁰ Spolu s dalšími členskými státy EU je dnes Lucembursko vyšetřováno Evropskou komisí za využívání daňových posouzení jako formy neoprávněné státní pomoci. Toto vyšetřování bylo v březnu 2015 rozšířeno, aby zahrnuje i daňové dohody uzavřené se společností McDonald's.¹⁶¹

Informace z Lucemburska byly možná šokující, nejznepokojivější na tomto případě nicméně bylo to, že se týkal pouze jedné země a daňových dohod zprostředkovaných jedinou společností. Je velice pravděpodobné, že aféra LuxLeaks odhalila pouze špičku ledovce. Pod hladinou se nachází hlubší a rozsáhlejší problém. Lucembursko je sice v této oblasti jednou z neaktivnějších členských zemí EU, rozhodně ale není zemí jedinou. Daňových posouzení využívá 22 evropských zemí a lze se domnívat, že mnohé z nich vydaly posouzení umožňující obcházení daňové povinnosti. Obrázek 5 ukazuje, že státy EU vydávají desítky posouzení ročně. Graf přitom zobrazuje jen tzv. předběžná cenová ujednání (APA), což je jen jeden z typů daňových posouzení.

Ve snaze omezit agresivní formy daňových posouzení Evropská komise v březnu 2015 oznámila, že členské státy EU si budou mezi sebou automaticky vyměňovat informace o daňových posouzeních, která s firmami uzavřely.¹⁶² I když jde o krok pozitivním směrem, toto opatření neumožňuje přístup k informacím o daňových dohodách rozvojovým zemím ani evropským občanům. Opatření neřeší ani další problém,

jímž je složitý, nejistý a velmi neprůhledný daňový systém. K němu často přispívají i samotné vlády, které se s cílem přilákat zahraniční investice uchylují k „daňové soutěži“ v podobě snížených daňových sazeb namísto spolupráce s ostatními vládami na stabilním a koherentním daňovém systému.¹⁶³ Údaje Evropské komise ukazují, že z celkového počtu 547 předběžných cenových ujednání (APA) platných v členských státech EU ke konci roku 2013 jich bylo 178 uzavřeno se zeměmi mimo EU.¹⁶⁴

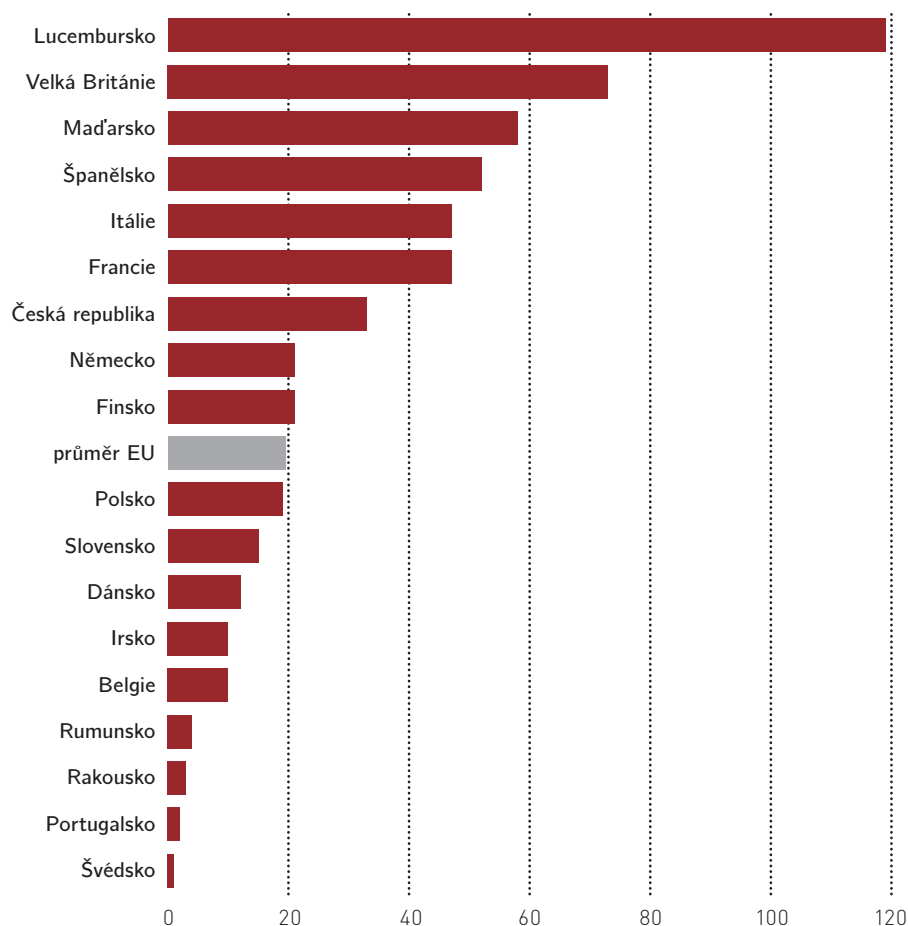
V současné době provádí Komise analýzu dopadů, která má posloužit k posouzení kladů a záporů zveřejnění určitých částí daňových posouzení. Výsledky analýzy by měly být k dispozici začátkem roku 2016. Je málo pravděpodobné, že Evropská komise ve své analýze zohlední potřeby rozvojových zemí.

3.7 Rozvojové země mimo rozhodovací proces

Jak už jsme uvedli dříve, reformy vyplývající z procesu BEPS OECD často nezohledňují zájmy a potřeby rozvojových zemí.

Evropa je v centru stávajícího systému a současně hraje klíčovou roli při projednávání reformy mezinárodních daňových pravidel v rámci OECD, respektive skupiny G20, jehož se však neúčastní více než 100 rozvojových zemí. Rozvojové země dlouhodobě požadují, aby se rozhodování o této agendě přesunulo na půdu OSN. Tím by byla zajištěna účast všech zemí na vyjednávání i schvalování důležitých daňových pravidel. Tento bod byl jedním z hlavních požadavků rozvojových států na Třetí mezinárodní konferenci o financování rozvoje OSN v Addis Abebě. Významnější přesun kompetencí pod OSN nakonec nebyl schválen a významnou měrou se o to přičinily státy EU. V začátcích vyjednávání se přitom zdálo, že státy EU by mohly být vstřícnější, když podpořily provedení analýzy nákladů a přínosů, vyjasnění případného mandátu a možné spolupráce různých orgánů s cílem vyhnout se „zbytečnému zdvojování funkcí“.¹⁶⁶ EU však následně svoji pozici změnila a začala se stavět proti vzniku mezivládního daňového orgánu s poukazem na „přebujelost institucí“ a vlastní snahu udržet rozhodovací proces na půdě OECD.¹⁶⁷ Odmitavé stanovisko vůči posílení mandátu OSN zaujaly rovněž Spojené státy.¹⁶⁸

Obrázek 5: Celkový počet předběžných daňových dohod (APA) platných ke konci roku 2013 ve vybraných členských státech EU.



Zdroj: European Commission 2014.¹⁶⁵

Údaje o APAs platných ke konci roku 2013 nejsou úplné u Rakouska a zcela chybí u Nizozemska (údaje nicméně naznačují, že Nizozemsko pouze v roce 2013 uzavřelo 228 předběžných cenových ujednání). Země EU, které v současnosti nemají programy předběžných cenových ujednání, jsou: Bulharsko, Estonsko, Chorvatsko, Kypr, Malta a Slovinsko. Řecko má podobný program, ale ke konci roku 2013 nebylo žádné ujednání v platnosti.

Vzhledem k tomu, že neexistuje žádná celoevropská definice předběžného cenového ujednání, ani kdy jej lze považovat za platné, mohou se v souvislosti s jednotlivými zeměmi objevovat i jiné údaje.

3.8 Budování kapacit nebo konsenzu?

V reakci na kritiku, že OECD není reprezentativním orgánem pro rozhodování o mezinárodní daňové reformě a že nejde o nezaujatého „zprostředkovatele“, za kterého se někdy označuje,¹⁶⁹ OECD zdůraznila, že mají-li být finanční správy rozvojových zemí schopny zavést globální daňové standardy, je nejprve zapotřebí vybudovat v této oblasti jejich kapacity.

Zúžení problému efektivního výběru daní v rozvojových zemích pouze na otázku kapacit znamená, že politická dimenze tohoto úkolu zůstane v ústraní a zodpovědnost za jeho splnění se naopak přesune primárně na rozvojové země. Následující citace pochází ze zprávy, kterou přijalo 54 vrcholných představitelů afrických států a dobře vystihuje podstatu celé situace: „*Je do jisté míry paradoxem, pokračují-li rozvinuté země v poskytování technické a rozvojové pomoci (jakkoli v nižším objemu) africkým zemím a zároveň zachovávají v platnosti daňová pravidla umožňující odčerpávání zdrojů z afrického kontinentu prostřednictvím nezákonných finančních toků.*“¹⁷⁰

Bez ohledu na výše uvedený rozpor v chování vyspělých států nelze popřít, že většině rozvojových zemí chybí dostatečné kapacity pro efektivní výběr daní. Odhaduje se, že pokud by měly africké země dosáhnout stejného poměru finančních úředníků na počet obyvatel, který je obvyklý v zemích OECD, musely by přijmout 650 000 nových úředníků.¹⁷¹

Na druhé straně, důraz na budování kapacit zvyšuje tlak na rozvojové země, aby přijaly pravidla a politiky doporučené OECD bez důkladného zvážení, zda jsou v souladu s jejich zájmy a potřebami.

Některé přístupy prosazované OECD se ukazují jako velmi komplikované pro zavedení do praxe v podmínkách rozvojových států. Jde například o princip „tržního odstupu“ (arm's length), který OECD prosazuje jako nástroj při hodnocení převodních cen, za něž obchodují vzájemně propojené podniky [např. dceřiné společnosti v rámci jedné nadnárodní korporace, pozn. editora].¹⁷²

Rámeček 8

Daňoví inspektoři bez hranic – model pro budování kapacit?

OECD doporučuje jako jeden z vhodných nástrojů pro vytvoření kapacit rozvojových zemí, které umožní hladké zavedení doporučení z procesu BEPS, iniciativu Daňoví inspektoři bez hranic (Tax Inspectors Without Borders).¹⁷³ Sama OECD ji označuje za „seznamovací agenturu“, jejímž prostřednictvím jsou bývalí či aktivní daňoví úředníci – z rozvinutých i rozvojových zemí – vysíláni do rozvojových zemí, aby zde místní úředníky naučili, jak správně auditovat nadnárodní společnosti.¹⁷⁴ Tato iniciativa je součástí programu OECD, Světové banky a Evropské komise, jehož cílem je posílit kapacity ve 14 rozvojových zemích zejména v oblasti posuzování převodních cen.¹⁷⁵

Program má za sebou pouze pilotní fázi, do které se zapojily čtyři země: Francie vyslala své daňové experty do Senegalu, Itálie do Albánie, Nizozemsko do Ghany a Velká Británie do Rwandy. Státy EU tak hrají v rámci tohoto programu významnou roli. Organizace Eurodad podrobila pilotní projekty v Ghaně a Rwandě analýze, z níž vyplynuly dvě hlavní obavy.

V prvé řadě jde o možný střet zájmů a zapojení soukromého sektoru. Například ve Rwandě byl program, včetně vyslání britských inspektorů, řízen společností PwC, která mj. hrála velmi významnou roli ve skandálu LuxLeaks.¹⁷⁶

Zadruhé, střet zájmů hrozí i mezi zemí vyslaných inspektorů a hostitelskou zemí. Na příkladu Ghany se ukázalo, že v Nizozemsku, jako v partnerské zemi, sídlí rovněž několik velkých nadnárodních společností působících v Ghaně.¹⁷⁷

Tato iniciativa byla oficiálně spuštěna během mezinárodní konference o financování rozvoje, která se konala v červenci 2015 v Addis Abebě a těší se podpoře Rozvojového programu OSN (UNDP).¹⁷⁸ Až čas ukáže, zda z této iniciativy budou mít rozvojové země skutečný prospěch.

3.9 Skryté vlastnictví společností a trustů

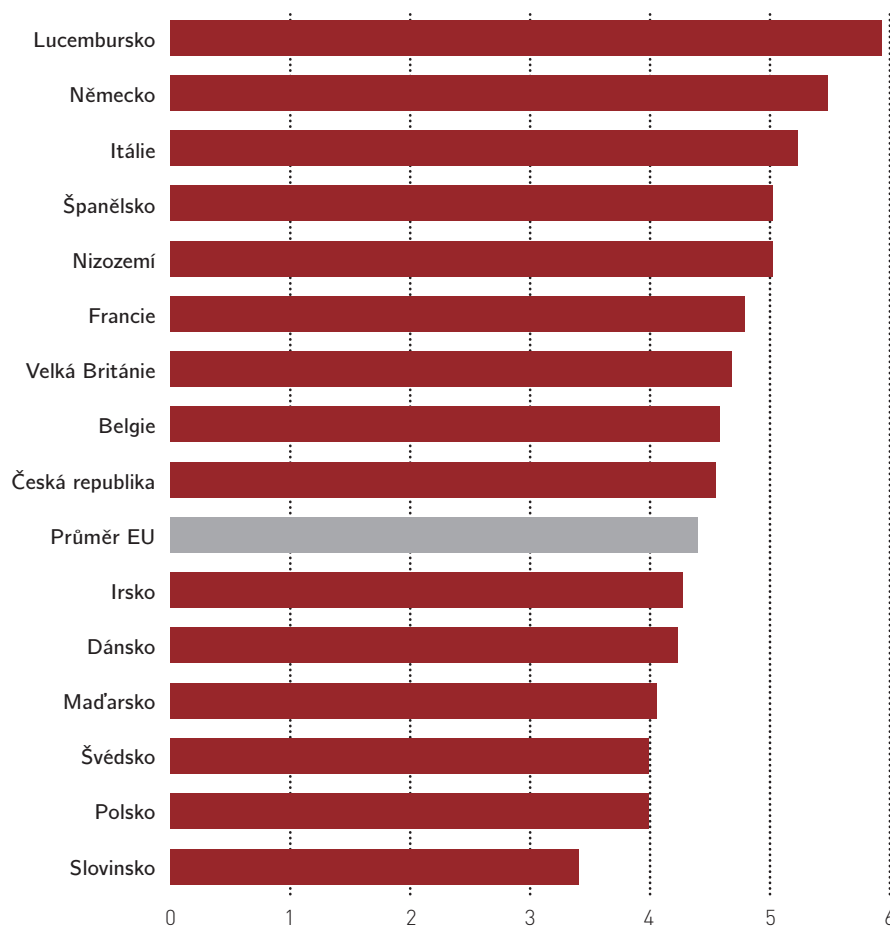
Jedním z klíčových problémů boje proti daňovým únikům je skutečnost, že ukrýt peníze je velmi snadné. K ukrývání majetku se tradičně využívaly tajné bankovní účty. Vzhledem k tomu, že v posledních letech se zintenzivňuje mezinárodní výměna informací o bankovních účtech (viz část 3.1), daňoví podvodníci, korupčníci a zločinci čím dál častěji vyhledávají jiné možnosti „úkrytu“. „*Offshore bankovníctví je stále sofistikovanější. Bohatí jednotlivci čím dál častěji využívají jako oficiální vlastníky svých aktiv tzv. skořápkové společnosti, trusty, holdingy či nadace,*“¹⁷⁹ poznamenává daňový expert Gabriel Zucman.

Tyto struktury umožňují anonymní vlastnictví vložených prostředků. Namísto osoby či skupiny osob, které mají skutečnou kontrolu nad vloženými prostředky, jsou jako vlastníci uváděny společnosti nebo jejich najatí ředitelé či správci. Zucman v této souvislosti upozorňuje na znepokojivý fenomén: více než 60 % všech úspor uložených na účtech ve švýcarských bankách, jejichž majitelé pocházejí ze zahraničí, patří entitám se sídlem na britských Panenských ostrovech, Jersey a v Panamě, což jsou jurisdikce vyhledávané pro zakládání „skořápkových společností“.¹⁸⁰

Aféra SwissLeaks přinesla podobný obrázek: 20 % bankovních účtů majících spojitost s Vietnamem a 30 % účtů souvisejících s Kazachstánem má za majitele offshore společnosti.¹⁸¹ Podle listu *Guardian* ukazují materiály švýcarské pobočky HSBC, že banka aktivně radila některým ze svých movitých klientů, jak se pomocí takovýchto „skořápkových společností“ vyhnout novým evropským pravidlům o automatické výměně informací. Některé z těchto společností a trustů slouží legitimním účelům, problém nicméně spočívá v nabídce anonymity, která přitahuje i ty, kteří mají co skrývat. Jde o osoby z celého světa, jejichž zájmem je vyhnout se placení daní, vyprat špinavé peníze, mohou mezi nimi být zkorumpovaní diktátoři a podobně. Přehled zpracovaný Světovou bankou, zahrnující 150 velkých korupčních skandálů v rozvojových zemích, dochází k závěru, že na více než 70 % případů se podílely anonymní společnosti.¹⁸³

S cílem řešit široce rozšířené zneužívání finančního tajemství prostřednictvím „skořápkových společností“ a trustů přijala Evropská unie v roce 2015 nová nařízení týkající se praní špinavých peněz. Jejich cílem je, aby všechny členské státy EU vytvořily rejstříky skutečných vlastníků „skořápkových společností“ a některých trustů. Jde o významný krok vpřed, neboť to znamená, že jednotlivci se již nebudou moci skrývat za nepřehlednou vlastnickou strukturou. Evropští zákonodárci nicméně promeškali obrovskou příležitost ke zvýšení transparentnosti tím, že rozhodli, že do rejstříku skutečných vlastníků budou mít přístup pouze ti zástupci veřejnosti, kteří prokážou „oprávněný zájem“.¹⁸⁶

Obrázek 6: Míra rizika praní špinavých peněz v roce 2015 v 15 vybraných zemích EU



Zdroj: Vychází z indexu Anti-Money Laundering Index 2015 vydaného basilejským Institute of Governance.¹⁸⁴ Index se pohybuje od 0 (nízké riziko praní špinavých peněz) po 10 (vysoké riziko praní špinavých peněz). Průměr EU zahrnuje 28 členských států a není vážený s ohledem na populaci ani jiné faktory.

I když se může zdát, že všichni občané mají oprávněný zájem vědět, kdo vlastní společnosti působící v jejich zemi, jednotlivé členské státy EU mohou zvolit vlastní interpretaci pojmu „oprávněný zájem“ a omezit (v nejhorším případě zcela vyloučit) přístup veřejnosti k těmto informacím. Doposud není jasné, zda k těmto informacím budou mít přístup finanční úřady rozvojových zemí či jejich obyvatelé. Členské státy EU se nicméně nemusí držet minimálních podmínek uvedených ve směrnici a mohou zavést zcela veřejné rejstříky bez jakýchkoli omezení.

78 % občanů

v 18 členských státech EU souhlasí s tím, že jejich vláda by po společnostech měla požadovat zveřejnění jmen skutečných vlastníků a akcionářů.¹⁸⁵

Závěry zprávy

4.1 Daňové politiky

Daňová rozhodnutí

Daňová posouzení jsou běžná ve většině zemí zmíněných v této zprávě, nicméně v některých z nich jsou mnohem častější (zejména v Nizozemsku a Lucembursku). Pouze v jediné zemi z 15 zkoumaných (konkrétně ve Slovinsku) úřady nepovolují uzavírání předběžných cenových ujednání (APA) s nadnárodními společnostmi. Několik zemí zmíněných v této zprávě je v současnosti předmětem vyšetřování Evropské komise zaměřeného na nedovolené poskytování státní pomoci v souvislosti s vydanými daňovými posouzeními (jde o Lucembursko, Nizozemsko, Irsko a Belgii).

Prázdne (skořápkové) společnosti

Jednou z největších změn tohoto roku v souvislosti s tzv. skořápkovými společnostmi bylo to, že mnoho zemí zmiňovaných v této zprávě začalo poprvé vykazovat odděleně tok přímých zahraničních investic realizovaný prostřednictvím účelových subjektů (SPE). Dostupné údaje ukazují, že realizace přímých zahraničních investic prostřednictvím účelových subjektů je běžná v polovině zemí, jimiž se tato zpráva zabývá (konkrétně v Lucembursku, Nizozemsku, Maďarsku, Dánsku, Švédsku a Irsku).

Patent box

Tzv. „Patent boxy“ se v rámci EU nepřestávají šířit. Dvanáct z osmadvaceti členských států EU již vytvořilo, nebo právě vytváří patent box, Německo tuto možnost stále zvažuje. Navzdory silné rétorice mnoha vlád zaměřené proti obcházení daňové povinnosti je zajímavé, že polovina všech daňových balíčků byla přijata v posledních pěti letech, což vyvrací pravdivost tvrzení, že EU se podařilo zastavit nepřijatelnou daňovou soutěž. Několik zemí, kterými se tato zpráva zabývá, právě přijalo (např. Itálie), nebo připravuje zákony pro zavedení patent boxu v rámci národní legislativy v roce 2015 (např. Irsko). Navzdory nově schváleným doporučením vzešlým z OECD BEPS, která se věnují i patent boxům, mohou balíčky ve stávající podobě zůstat v platnosti až do roku 2021.

Daňové úmluvy

Počet daňových úmluv uzavřených s rozvojovými zeměmi se i nadále zvyšuje, zejména v některých zemích (například v Lucembursku, které v roce 2015 uzavřelo tři nové dohody s rozvojovými zeměmi). V jiných (jako například ve Švédsku) nevstoupily v daném období v platnost žádné nové úmluvy tohoto typu. Jiné země (jako Maďarsko, Slovinsko či Belgie) rozšiřují síť úmluv uzavřených s jurisdikcemi nabízejícími nízkou míru zdanění. Za poslední rok začalo několik ze zkoumaných zemí do smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi začleňovat ustanovení proti zneužívání (např. Nizozemsko, Dánsko, Francie a Polsko). Vlády dalších zemí pak čelí silicímú tlaku na uznání

negativních dopadů smluv s rozvojovými zeměmi (jako např. Irsko, kde vláda připravuje analýzu vedlejších dopadů, a Dánsko, kde se v této věci uskutečnilo parlamentní slyšení). Některé smlouvy uzavřené s rozvojovými zeměmi procházejí procesem změny znění (jak tomu bylo v Nizozemsku a Irsku), který přináší určité změny k lepšímu.

Španělsko se z hlediska průměrného snížení sazeb srážkových daní ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi umísťuje na nehorší pozici z 15 zemí posuzovaných v této zprávě. Tento trend dále posílily nové smlouvy, jež Španělsko uzavřelo se Senegalem (2014) a Nigérií (2015).

4.2 Transparentnost v podnikové a finanční oblasti

Bankovní aféry, které vypukly v některých zemích (především v Německu a Švédsku), přitáhly pozornost k roli, kterou evropský bankovní sektor hraje při obcházení daňové povinnosti a praní špinavých peněz.

Transparentnost vlastnictví

V průběhu jednání EU o přijetí směrnice proti praní špinavých peněz koncem roku 2014 hrály některé státy konstruktivní roli (včetně Francie a Itálie), zatímco jiné se projevily spíše negativně (např. Německo, Španělsko a Polsko). S pokračující implementací této směrnice se však ukazuje, že země, které zastávaly během vyjednávání ambicióznější pozice, nejsou těmi, které spěchají s jejím uvedením do praxe. Jak Francie, tak Itálie totiž odmítly vytvoření veřejného rejstříku skutečných vlastníků společností. Velká Británie se sice nachází v rané fázi zavádění veřejného rejstříku skutečných vlastníků, ale bohužel nikoli trustů. Zdá se, že se k ní přidá i Slovinsko a Dánsko, přičemž obě tyto země uvádějí, že mají v úmyslu zavést rejstříky přístupné veřejnosti bez jakékoli omezující podmínky. Na rozdíl od Velké Británie neumožnilo Slovinsko a Dánsko vytvoření alternativních metod pro anonymní vlastnictví (jako např. trusty).

Největší znepokojení i nadále vzbuzují Lucembursko a Německo, které nabízejí různorodé možnosti pro utajení skutečného vlastnictví a praní špinavých peněz.

Nezanedbatelný počet zemí však doposud nevyjádřil své stanovisko a je možné, že se rozhodne pro zavedení veřejných rejstříků v následujícím roce.






Veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí nadnárodních společností

V uplynulém roce jsme byli svědky významného pohybu v oblasti podávání zpráv o výsledcích hospodaření po jednotlivých zemích. Devět z patnácti zkoumaných zemí uvádí, že má v úmyslu zavést do praxe doporučení uvedená v procesu OECD BEPS (Francie, Německo, Irsko, Lucembursko, Nizozemsko, Polsko, Slovinsko, Španělsko, Švédsko a Velká Británie), což znamená, že výkazy se budou týkat pouze největších společností a výsledky budou utajené. Francie, která dříve podporovala zveřejňování podrobnějších zpráv, se nakonec připojila ke skupině zemí, které zavádějí neveřejné vykazování. Některé vlády (Nizozemsko, Belgie a Velká Británie) nicméně projevily určitou míru pochopení pro možné zveřejňování těchto informací.

4.3 Globální řešení

Žádná z patnácti zkoumaných zemí neporušila jednotnou linii EU v souvislosti s návrhem vytvořit mezivládní daňový orgán pod záštitou OSN. Na konferenci o financování rozvoje, která se konala v červenci 2015, členské státy EU přispěly velkou měrou k odmítnutí tohoto návrhu. Významnou roli hrály zejména Velká Británie a Francie. V současné době pouze slovinská vláda uvádí, že podporuje vytvoření takovéto organizace.

Konkrétní zjištění

Evropská komise	Daňové úmluvy 	Transparentnost vlastnictví	Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností	Globální řešení
	<p>Evropská komise podle všeho nemá veřejné stanovisko ohledně používání daňových úmluv s rozvojovými zeměmi.</p>	<p>Návrh Evropské komise nové evropské směrnice o praní špinavých peněz původně neobsahoval požadavek na veřejný přístup k rejstříkům o skutečných vlastnících. V závěrečné fázi vyjednávání Komise navrhla určitou míru veřejného přístupu, ale pouze pro ty, kdo mohou prokázat tzv. oprávněný zájem, aniž by však uvedla, co to má v praxi znamenat.</p>	<p>Komisař pro zdanění při nejrůznějších příležitostech veřejně deklaroval svou osobní podporu pro podávání zpráv po jednotlivých zemích (CBCR), Komise se však v této otázce na společném stanovisku doposud neshodla. Komise vnímala pokus Evropského parlamentu zvýšit tlak na přijetí CBCR prostřednictvím směrnice o právech akcionářů velmi negativně. V současnosti provádí dopadovou studii zaměřenou na veřejné výkaznictví společností. Výsledky by měly být zveřejněny počátkem roku 2016. Lze očekávat, že po zveřejnění studie Komise vydá i své jednotné stanovisko k CBCR.</p>	<p>Komise nezveřejnila svou pozici ohledně vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN. Ve svém sdělení však Komise podpořila názor, že rozvojové země by měly realizovat rozhodnutí OECD a G20 v daňové oblasti. Na konferenci financování rozvoje konané v červenci 2015 odmítla Komise vytvoření mezivládního orgánu.</p>
Evropský parlament	<p>Evropský parlament zdůrazňuje, že členské státy EU by měly při vyjednávání daňových dohod s rozvojovými zeměmi využívat modelovou smlouvu OSN, a zdůrazňuje rovněž potřebu koherence pro rozvoj v rámci těchto smluv. Parlament rovněž vyzval k přijetí celoevropské normy pro daňové úmluvy a apeloval na členské státy, aby provedly analýzu vedlejších dopadů svých daňových úmluv s rozvojovými zeměmi.</p>	<p>Evropský parlament v rámci jednání o nové směrnici proti praní špinavých peněz výrazně podporoval přístup veřejnosti k informacím o skutečných vlastnících společností. Evropský parlament od té doby apeluje na členské státy, aby při zavádění směrnice do praxe na národní úrovni povolily neomezený přístup veřejnosti k informacím o skutečných vlastnících.</p>	<p>Evropský parlament v roce 2015 projednal dodatek k připravované novele směrnice, který obsahoval povinnost veřejného podávání zpráv hospodaření podle jednotlivých zemí (CBCR). Pro hlasovala valná většina poslanců a z dokumentu se tak stala oficiální pozice parlamentu. Jednání o směrnici by měla začít ke konci roku 2015.</p>	<p>Evropský parlament opakovaně projevil svou podporu vytvoření mezivládního orgánu OSN pro daňovou oblast, naposledy krátce před začátkem mezinárodní konference o financování rozvoje v roce 2015.</p>
Belgie 	<p>Daňové úmluvy </p> <p>Belgická modelová smlouva obsahuje mnoho aspektů nevhodných pro rozvojové země a není v ní zahrnuta klauzule proti zneužívání. Belgie má z hlediska zkoumaných zemí uzavřeno nadprůměrné množství smluv s rozvojovými zeměmi, její smlouvy nicméně snižují výši daní méně, než činí průměr.</p>	<p>Zpráva Financial Action Task Force (FATF) z roku 2015 nalezla v belgickém systému opatření proti praní špinavých peněz významné nedostatky, ale nikoli v souvislosti s registrací a ukládáním oficiálních informací o vlastnictví. Komise, která ještě nebyla vytvořena, posoudí, zda by Belgie měla zavést veřejný rejstřík skutečných vlastníků.</p> <p>Trusty nejsou dle belgického práva povoleny.</p>	<p>Belgická vláda oficiálně stále čeká na výstupy hodnocení Evropské komise v oblasti dopadů podávání zpráv podle jednotlivých zemí a před přijetím národní pozice provede ještě vlastní hodnocení.</p>	<p>Belgická vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN.</p>

<p>Česká republika</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>↓</p> <p>Česká modelová smlouva vychází z typu prosazovaného OECD, uzavřené smlouvy nicméně představují směs mezi ustanoveními dle OECD a OSN. Česká republika má z hlediska zkoumaných zemí uzavřeno podprůměrné množství smluv s rozvojovými zeměmi, její smlouvy nicméně snižují výši daní více, než činí průměr.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>↓</p> <p>Vláda má v úmyslu oznámit novely stávajících zákonů v říjnu 2015 a zahájit transpozici nové evropské směrnice proti praní špinavých peněz. Očekává se, že nový zákon vstoupí v platnost od 1. července 2016. Vláda stále zvažuje, zda rejstřík skutečných vlastníků, který nová směrnice zahrnuje, bude veřejný, nebo ne.</p> <p>Trusty byly zavedeny v roce 2014 a v současnosti pro ně není nutná žádná registrace.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>⊘</p> <p>Pozice české vlády k vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích není známá.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Oficiální pozice české vlády nepodporuje mezivládní orgán OSN pro daňovou oblast.</p>
<p>Dánsko</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>↓</p> <p>Dánské smlouvy uzavírané s rozvojovými zeměmi až do poloviny 90. let většinou vycházely z modelu OSN, od té doby však sledují model OECD. Kontroverzní smlouva s Ghanou vyvolala v dubnu 2015 parlamentní slyšení zaměřené na dánské smlouvy s rozvojovými zeměmi, které však podle všeho nepřineslo ze strany vlády žádné uznání toho, že by bylo třeba změnit pravidla vyjednávání. Vláda nemá v úmyslu realizovat analýzu vedlejších dopadů smluv.</p> <p>Nové zákony přijaté v roce 2015 zavedly do nově uzavíraných smluv klauzule proti zneužívání. Dánsko má z hlediska zkoumaných zemí uzavřeno nadprůměrné množství smluv s rozvojovými zeměmi a její smlouvy nadprůměrně snižují výši daní.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>↓</p> <p>Po řadě skandálů souvisejících s tzv. skořápkovými společnostmi vytvořenými v Dánsku ohlásila vláda koncem roku 2014, že má v úmyslu vytvořit plně veřejný rejstřík skutečných vlastníků společností. Očekává se, že registr vznikne na jaře roku 2016. Nová vláda, vzešlá z voleb v červnu 2015, neohlásila žádné změny tohoto plánu. V roce 2015 došlo rovněž k rozhodnutí o zrušení akcí na doručitele a v červnu vznikl veřejný rejstřík akcionářů.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>↓</p> <p>Pozice vlády ohledně podávání zprávy podle jednotlivých zemí (CBCR) je i nadále nejasná. V souvislosti s volbami konanými v červnu 2015 vznikla většina, která se postavila proti zveřejňování daňových odvodů ze strany velkých společností. Návrh zákona na jeho zrušení však doposud nebyl předložen. Vzhledem k parlamentní většině se zdá, že jsou vyhlídky na CBCR poněkud méně optimistické než dříve.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Oficiální pozice dánské vlády nepodporuje mezivládní orgán OSN pro daňovou oblast.</p>



Francie	Daňové úmluvy	Transparentnost vlastnictví	Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností	Globální řešení
 <p>Francie je co do počtu smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi na druhém místě hned za Velkou Británií. Smlouvy jsou založeny výhradně na modelu OECD. Ministerstvo financí nedávno změnilo názor a deklaruje, že v současnosti podporuje zavedení klauzulí proti zneužívání do francouzských smluv. Na druhé straně francouzské smlouvy snižují sazbu srážkové daně o 3,11 procentního bodu, což je více, než činí průměr zkoumaných zemí. Smlouva uzavřená v roce 2014 s Čínou ukazuje, že Francie i nadále tlačí ve svých dohodách s rozvojovými zeměmi na co nejnižší sazby daně.</p>	<p>Francie údajně hrála během vyjednávání EU o nové směrnici proti praní špinavých peněz konstruktivní úlohu v otázce podpory transparentnosti skutečného vlastnictví. Bylo proto značným zklamáním, když francouzské úřady v roce 2015 informovaly, že plánují omezit přístup k informacím o skutečném vlastnictví na osoby, které prokážou „oprávněný zájem“. Úřady oznámily, že mají v úmyslu aplikovat co nejširší interpretaci pojmu „oprávněný zájem“, oficiální definice však doposud zveřejněna nebyla. Zákon přijatý v roce 2013 předpokládá vznik veřejného rejstříku trustů, dosud však nebyl přijat zřizovací dekret.</p>	<p>Poté, co Francie dlouhodobě vystupovala na podporu vyšší transparentnosti ve vykazování výsledků nadnárodních společností, bylo značným zklamáním, když francouzská vláda v roce 2015 oznámila, že nepřijme jednostranné rozhodnutí o povinném podávání zpráv podle jednotlivých zemí a místo toho má v úmyslu řídit se doporučeními vzešlými z BEPS OECD. Po zveřejnění doporučení BEPS v říjnu 2015 francouzská vláda potvrdila, že hodlá do konce roku přijmout model CBCR, v jehož rámci budou informace zcela důvěrné.</p>	<p>Francie vřele podporuje OECD (sídlicí v Paříži) a její proces BEPS. Francouzská vláda dala opakovaně najevo, že nepodporuje vznik mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN a na konferenci o financování rozvoje v roce 2015 patřila k neaktivnějším státům vystupujícím proti přijetí tohoto návrhu.</p>	
 <p>Německo</p>	<p>Pouze tři země zkoumané v této zprávě mají uzavřeno více smluv s rozvojovými zeměmi než Německo. Při jednání o smlouvách Německo vychází ze své modelové smlouvy z roku 2013, která je obecně založena na modelu OECD. Nedávná aktualizace smlouvy s Filipínami – jedné z mnoha nových smluv s rozvojovými zeměmi – obsahuje významné snížení sazeb srážkových daní. Nejde o ojedinělý jev. Německo v průměru snížilo ve svých smlouvách uzavřených s rozvojovými zeměmi sazby srážkových daní o více než 3,5 procentního bodu, což je výrazně nad průměrem zkoumaných zemí.</p>	<p>Německo údajně hrálo negativní roli v rámci vyjednávání EU o nové směrnici proti praní špinavých peněz na konci roku 2014. Mělo výhrady k zavádění centralizovaných rejstříků skutečných vlastníků a k přístupu veřejnosti k těmto informacím. Jelikož však není uvádění této směrnice do praxe stále dokončeno, není stále známa oficiální pozice vlády ohledně toho, zda bude mít veřejnost v Německu k těmto informacím přístup, či nikoli.</p> <p>Financial Action Task Force (FATF) ve zprávě z roku 2014 upozornila na problém současného německého systému ukládání informací o skutečných vlastnících a zmínila rovněž obavy ohledně nedostatečné transparentnosti německých trustů typu „treuhand“. Z patnácti zkoumaných zemí má Německo druhé nejvyšší odhadované riziko v souvislosti s praním špinavých peněz.</p>	<p>Německá vláda má v úmyslu zavést důvěrné podávání zpráv po jednotlivých zemích v souladu s doporučeními BEPS OECD. Vláda očekává, že tento požadavek bude schválen koncem roku 2015 a vstoupí v platnost počínaje rokem 2016. Německo podle všeho nezvažuje možnost zavést veřejně přístupné výkazy.</p>	<p>Navzdory prohlášením, že spolupráce s rozvojovými zeměmi má „obrovský význam“ při boji s nezákonnými finančními toky, se německá vláda stává dlouhodobě proti vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN, přičemž tuto svou pozici potvrdila i na konferenci o financování rozvoje v roce 2015.</p>

<p>Maďarsko</p>	<p>Daňové úmluvy</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p>	<p>Globální řešení</p>
	<p>Maďarsko má podprůměrné množství smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi a ani jednu se zeměmi nízkopříjmovými. Není jasné, zda maďarské smlouvy s rozvojovými zeměmi využívají spíše model OSN nebo OECD. V posledních několika letech je Maďarsko velmi aktivní při dojednávání smluv s jurisdikcemi s nízkou mírou zdanění. Maďarsko ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi dosahuje nižšího než průměrného snížení sazeb srážkových daní (s ohledem na zkoumané země).</p>	<p>Zpráva OECD z roku 2015 zmiňuje, že Maďarsko po zahraničních společnostech obchodujících v Maďarsku nepožaduje informace o identitě či vlastnické struktuře a to samé platí rovněž pro zahraniční společnosti s podílem v maďarských firmách. Závažnost této informace vynikne, vezmeme-li v potaz, že Maďarsko má rozvinutou síť tzv. účelových subjektů, skrze něž plyne velký objem přímých zahraničních investic. Vládní pozice ohledně zveřejňování informací o skutečném vlastnictví není známa.</p>	<p>Pozice maďarské vlády k podávání zpráv podle jednotlivých zemí bohužel není známa.</p>	<p>Vládní pozice k vytvoření mezivládního daňového orgánu není známa, Maďarsko se nicméně v průběhu Třetí mezinárodní konference o financování rozvoje v Addis Abebě neodchýlilo od oficiální evropské pozice. Ta odmítala vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN.</p>
<p>Irsko</p>	<p>Daňové úmluvy</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p>	<p>Globální řešení</p>
	<p>Irsko se obecně drží při vyjednávání mezivládních smluv s rozvojovými zeměmi modelu OECD, nebrání se však úvahám o použití jiných modelů. Společně se Slovínkem má v rámci zkoumaných zemí nejnížší počet smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi. V roce 2015 byla provedena úprava smlouvy se Zambíí, přičemž došlo k některým zlepšením této původně pro Zambii nevýhodné smlouvy.</p> <p>Analýza vedlejších dopadů, jejíž zveřejnění bylo plánováno na rok 2015, má v současnosti zpoždění.</p> <p>Ve srovnání s patnácti zkoumanými zeměmi si Irsko ve svých smlouvách uzavřených s rozvojovými zeměmi vyjednalo méně výrazné snížení srážkových daní, než činí průměr.</p>	<p>Zpráva centrální banky z roku 2015 upozornila na některé problémy irského finančního sektoru v oblasti ověřování identity zákazníků a skutečných vlastníků.</p> <p>Vláda má v plánu relativně rychlou transpozici nové evropské směrnice proti praní špinavých peněz v roce 2016, doposud se nicméně nerozhodla, zda veřejnosti umožní, či neumožní přístup do rejstříku skutečných vlastníků.</p>	<p>Irská vláda informuje, že v souvislosti s podáváním zpráv po jednotlivých zemích podporuje doporučení BEPS OECD, přičemž zdůrazňuje potřebu „zachovat důvěrnost v případě daňových poplatníků“ a má v úmyslu tyto údaje zpřístupnit pouze správcům daně. Irsko rovněž podporuje přístup, kdy by se CBCR mělo vztahovat pouze na společnosti s ročním obratem vyšším než 750 milionů eur.</p>	<p>Navzdory svým ambicím hrát „významnou roli v celosvětovém úsilí o zavedení transparentnějšího mezinárodního daňového systému“ irská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN. Důkazem je vyjádření irské vlády o obavách z „přebujelosti institucí“ pronesené na konferenci o financování rozvoje v roce 2015.</p>

	Daňové úmluvy	↓	Transparentnost vlastnictví	Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností	Globální řešení
<p>Itálie</p> 	<p>Italská vláda uvádí, že její mezistátní smlouvy jsou založeny především na modelech OECD, nicméně některé prvky přejímá i z modelu OSN. Co do množství smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi překonávají ze zkoumaných zemí Itálii pouze Velká Británie a Francie. Smlouva uzavřená v roce 2014 s Kongem časově souvisela s oznámenou rozsáhlou expanzí italského ropného gigantu ENI v Kongu. V roce 2015 nebyly uzavřeny žádné smlouvy s rozvojovými zeměmi. Oproti ostatním zkoumaným zemím si Itálie byla schopna ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi vyjednat podprůměrné snížení srážkových daní.</p>		<p>Koncem roku 2014 vyjádřila vláda podporu vytvoření veřejných rejstříků skutečného vlastnictví společností. Na základě kompromisu EU ohledně směrnice proti praní špinavých peněz, jehož vzniku Itálie jako předsednická země napomohla, vláda bohužel změnila své plány a nyní hodlá omezit přístup do rejstříků pouze na osoby s „oprávněným zájmem“. Odhaduje se, že Itálie je třetí nejrizikovější zemí z 15 posuzovaných v oblasti praní špinavých peněz.</p>	<p>Pozice italské vlády k podávání zpráv podle jednotlivých zemí bohužel není známa.</p>	<p>Oficiální pozice italské vlády nepodporuje mezivládní orgán OSN pro daňovou oblast.</p>
<p>Lucembursko</p> 	<p>Lucembursko má uzavřeno relativně nízké množství smluv s rozvojovými zeměmi, v roce 2015 se však jejich počet rychle zvyšoval.</p> <p>Dvě ze smluv uzavřených v poslední době – s Laosem a Srí Lankou – zahrnují snížení daně z dividendy. Vláda uvádí, že všechny lucemburské mezistátní dohody se řídí modelem OECD. Z patnácti sledovaných zemí dosahuje Lucembursko ve smlouvách s rozvojovými zeměmi nejmenšího průměrného snížení daňových sazeb.</p>		<p>Hodnocení dodržování pravidel proti praní špinavých peněz za rok 2014 obsahuje konstatování, že Lucembursko dosáhlo jistých pokroků, zároveň však upozorňuje, že lucemburský obchodní rejstřík neobsahuje ve všech případech informace o skutečných vlastnících společností. Nové právní struktury, jako například tzv. Freeport a „majetkový fond“, mohou situaci v oblasti transparentnosti skutečného vlastnictví dále zhoršit. Z 15 zkoumaných zemí má Lucembursko nejvyšší odhadované riziko praní špinavých peněz. Není doposud známo, kdy se lucemburská vláda chystá převést novou evropskou směrnici proti praní špinavých peněz do národní legislativy, nebo zda má v úmyslu zřídit rejstřík skutečných vlastníků.</p>	<p>Lucemburská vláda přijala nové zákony upravující oblast převodních cen zahrnující rovněž podávání zpráv podle jednotlivých zemí dle doporučení procesu BEPS OECD. To znamená, že tyto informace budou důvěrné a povinnost jejich poskytování se bude vztahovat výhradně na společnosti s obratem vyšším než 750 milionů eur. Ministr financí v březnu potvrdil, že Lucembursko nepodporuje myšlenku veřejně přístupných výkazů.</p>	<p>Lucembursko často argumentuje tím, že Lucembursko ani EU nemohou při reformách svých daňových systémů zajít příliš daleko, a to proto, že je potřeba udržet spravedlivá globální pravidla. Bez ohledu na to lucemburská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního orgánu OSN pro daňové otázky, který by mohl rozhodovat o celosvětových standardech.</p>

<p>Nizozemsko</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>Nizozemsko obecně používá model OECD, ale uvádí, že má v úmyslu při vyjednávání s rozvojovými zeměmi používat rovněž model OSN. Holandská vláda nyní přijímá kroky pro zahrnutí klauzulí proti zneužívání do smluv s rozvojovými zeměmi. Vláda uvádí, že je připravena ve smlouvách s rozvojovými zeměmi přijmout vyšší sazby daně, reálné údaje však ukazují, že je Nizozemsko obecně při vyjednávání nižších sazeb agresivnější než průměr zkoumaných zemí. Nizozemsko má rovněž v rámci zkoumaných zemí nadprůměrné množství smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>Nedávná zpráva Nizozemské centrální banky konstatovala nedostatky v souvislosti se získáváním informací o skutečných vlastnících od významných společností, které se zaměřují na správu mnoha v Nizozemsku registrovaných společností „s poštovní schránkou“. Podle odhadů má Nizozemsko relativně vysoké riziko praní špinavých peněz – páté nejvyšší ze sledovaných zemí. Holandská vláda uvádí, že nepodporuje veřejně přístupné rejstříky skutečných vlastníků společností.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>Holandský parlament přijal v roce 2015 rezoluci vyzývající k zavedení povinného podávání zpráv podle jednotlivých zemí a vláda vyjádřila tomuto návrhu podporu v dopise, který adresovala Evropské komisi. Holandská vláda nicméně v září 2015 při projednávání rozpočtu oznámila, že v souvislosti s CBCR bude uplatňovat doporučení BEPS OECD. To znamená, že hodlá zpřístupnit informace pouze správci daně a povinnost CBCR hodlá uvalit výhradně na společnosti s obratem vyšším než 750 milionů eur. Vláda nicméně může i nadále splnit svůj slib o podpoře CBCR v rámci jednání o směrnici o právech akcionářů. V takovém případě by Nizozemsko dostalo zelené hodnocení.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Před konferencí o financování rozvoje v roce 2015 vyhlásila nizozemská vláda boj proti obcházení daňové povinnosti za jednu ze svých tří hlavních priorit. I přesto nizozemská vláda nepodporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu OSN.</p>
<p>Polsko</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>Podle polské vlády využívá země v zásadě model OECD, nebrání se však určitým prvkům z modelu OSN. Vláda nicméně říká, že model OSN jako východisko při jednání s rozvojovými zeměmi používat nebude. Polsko nedávno začalo do svých smluv zahrnovat klauzuli proti zneužívání a dosahuje ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi druhého nejmenšího snížení daňových sazeb ze sledovaných zemí. Polsko má rovněž v rámci zkoumaných zemí podprůměrné množství smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>Hodnocení transparentnosti podniků provedené OECD v Polsku shledalo závažné nedostatky v oblasti informací o identitě a vlastnictví zahraničních firem, u akcií na doručitele a v souvislosti s osobami spravujícími trusty. Polská vláda uvedla v rámci evropských jednání o směrnici proti praní špinavých peněz, že je proti veřejně přístupným rejstříkům skutečných vlastníků, doposud však oficiálně nesdělila své plány ohledně národního rejstříku a jeho případné veřejné přístupnosti. Podle odhadů má Polsko druhé nejvyšší riziko praní špinavých peněz z patnácti zkoumaných zemí.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>Polsko je jednou z prvních zemí EU, která přijala doporučení BEPS OECD ohledně důvěrné povahy CBCR a zároveň patří k posledním zemím Unie, které ještě nepřijaly zákon o podávání zprávy podle jednotlivých zemí pro banky. Polsko podle všeho neuvažuje o možnosti zveřejňování výstupů z CBCR.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Polská vláda uvedla, že potřebuje před svým rozhodnutím nejprve analyzovat otázku vytvoření mezivládního daňového orgánu v rámci OSN. Během jednání na Třetí mezinárodní konferenci o financování rozvoje v Addis Abebě se nicméně Polsko neodchýlilo od oficiální linie EU, která byla vůči vytvoření nadnárodního daňového orgánu pod záštitou OSN odmítavá.</p>

<p>Slovensko</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>Vláda informuje, že smlouvy uzavřené s rozvojovými zeměmi nejsou výhradně založeny ani na modelu OECD, ani OSN. Spolu s Irskem má Slovensko uzavřeno nejméně smluv s rozvojovými zeměmi ze sledovaných států. V otázce snížení daňové sazby ve smlouvách s rozvojovými zeměmi se Slovensko nachází těsně pod průměrem sledované patnáctky.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>Slovenská vláda uvádí, že má v úmyslu zavést rejstřík skutečných vlastníků společností, do jehož základní části bude mít veřejnost neomezený přístup. Ti, kdo dokážou prokázat „oprávněný zájem“ budou pak mít přístup k širší škále informací. Vláda prozatím nepřišla s definicí „oprávněného zájmu“, ale plánuje legislativní návrh, jehož schválení se očekává ke konci roku 2015. Přípravovaná rozhodnutí o tom, kolik informací a jak by se měly zveřejňovat, i o definici „oprávněného zájmu“ určí, zda bude mít Slovensko skutečně veřejný rejstřík skutečných vlastníků, dosavadní informace nicméně působí pozitivně. Podle odhadů má navíc Slovensko nejnižší riziko praní špinavých peněz z patnácti zkoumaných zemí.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>Vláda doposud nepřišla s legislativním návrhem na CBCR, uvádí však, že podporuje model BEPS OECD, a zdůrazňuje, že údaje by měly zůstat důvěrné. Vláda převedla směrnici o kapitálových požadavcích (CRD IV) do národního práva v roce 2015, doposud však nepřenesla odstavec obsahující povinnost veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí. Uvádí nicméně, že Slovenská banka povinnosti týkající se vykazování výsledků domácích bank upřesní.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Vláda uvádí, že podporuje volání po vytvoření mezivládního orgánu pro zdanění pod záštitou OSN. Ani Slovensko se nicméně neodchýlilo od linie zastávané EU na červencové konferenci o financování rozvoje, na níž EU toto opatření zablokovala,</p>	
<p>Španělsko</p> 	<p>Daňové úmluvy</p> <p>Španělsko se při vyjednávání daňových úmluv drží převážně modelu OECD, zahrnuje nicméně klauzule proti zneužívání. Smlouvy uzavřené v letech 2014–15 se Senegalem a Nigérií zaznamenaly významné snížení sazeb srážkové daně. Španělsko se projevuje jako nejagresivnější vyjednávač co do snižování sazeb srážkových daní ve smlouvách s rozvojovými zeměmi mezi patnácti zkoumanými státy. Srážkové daně byly v těchto smlouvách obecně sníženy o 5,4 procentního bodu. V rámci zkoumaných zemí patří počet smluv, které Španělsko uzavřelo s rozvojovými zeměmi, k nadprůměrným.</p>	<p>Transparentnost vlastnictví</p> <p>Vláda doposud nerozhodla, jakou míru zpřístupnění informací veřejnosti zvolí při převodu směrnice proti praní špinavých peněz do národní legislativy. Vláda nicméně informuje, že při vyjednávání znění směrnice byla výrazně proti veřejně přístupným rejstříkům skutečných vlastníků, což znamená, že je dosti pravděpodobné, že vláda přístup veřejnosti do rejstříku neumožní. Odhaduje se, že Španělsko je čtvrtou nejrizikovější zemí z 15 posuzovaných v oblasti praní špinavých peněz.</p>	<p>Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností</p> <p>Jak oznámila španělská vláda, země zavede podávání zpráv po jednotlivých zemích v souladu s doporučeními BEPS OECD. Nezdá se, že by zvažovala možnost zpřístupnění těchto zpráv veřejnosti. To znamená, že informace nebudou veřejně přístupné a povinnost se bude týkat výhradně společností s obratem nad 750 milionů eur.</p>	<p>Globální řešení</p> <p>Španělsko se při jednání v rámci červencové konference o financování rozvoje drželo linie EU, která byla vůči vzniku mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN odmítavá. Vláda nicméně uvádí, že ustanovení tohoto orgánu by před případným rozhodnutím mělo být zváženo, a má za to, že je potřeba přinejmenším posílit stávající výbor daňových expertů OSN.</p>	

Švédsko	Daňové úmluvy	Transparentnost vlastnictví	Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností	Globální řešení
	<p>Podle vládních údajů jsou švédské smlouvy uzavřené s rozvojovými zeměmi různé a povětšinou se drží modelu OECD a OSN. Pouze dvě z patnácti zkoumaných zemí dosáhly ve svých smlouvách s rozvojovými zeměmi výraznějšího snížení daňových sazeb než Švédsko. Švédsko má v rámci zkoumaných zemí nadprůměrné množství smluv uzavřených s rozvojovými zeměmi. Vláda nemá v úmyslu realizovat analýzu vedlejších dopadů smluv.</p>	<p>Vláda není doposud rozhodnuta, zda umožní široké veřejnosti přístup do rejstříku skutečných vlastníků, či nikoli. Na konci roku 2014 byl proveden průzkum veřejného mínění zaměřený na to, jakým způsobem převést novou evropskou směrnici proti praní špinavých peněz do švédských podmínek a má-li být rejstřík skutečných vlastníků veřejný, či nikoli. Průzkum nabral zpoždění a jeho výsledky doposud nejsou známy. Přesto, že dvě významné švédské banky čelily v roce 2015 obvinění z praní špinavých peněz, má se obecně za to, že Švédsko má třetí nejmenší riziko praní špinavých peněz ze zkoumané patnáctky.</p>	<p>Přesto, že doposud nevznikl legislativní návrh, uvádí švédská vláda, že má v úmyslu řídit se v souvislosti s CBCR doporučením BEPS OBSE a podle všeho neuvažuje o zpřístupnění zpráv. Záznamy by tak zůstaly utajené a povinnost by se vztahovala výhradně na společnosti s obratem vyšším než 750 milionů eur.</p>	<p>Švédsko nepodporuje vznik mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN. Namísto toho upřednostňuje větší zapojení jednotlivých zemí do procesu BEPS OBSE.</p>
	<p>Velká Británie má jednu z nejrozsáhlejších sítí mezivládních smluv na světě, přičemž v roce 2015 se její rozsah v rámci vyjednávání s rozvojovými zeměmi dále rozšířil. Znepokojivé je, že v oblasti průměrného snížení daňových sazeb ve smlouvách s rozvojovými zeměmi je pouze jedna ze zkoumaných zemí úspěšnější než Velká Británie. Pozitivní naopak je skutečnost, že existuje určité uznání spojitosti mezi rozvojem a daňovými dohodami, což je patrné z toho, že jsou každoročně prováděny konzultace s Ministerstvem pro mezinárodní rozvoj (DfID) a rozvojové cíle jsou součástí strategického plánu vládního oddělení HMRC (Her Majesty's Revenue and Customs). To vše nicméně nevedlo k významným změnám. Vláda se i nadále staví proti myšlence provádění analýzy vedlejších dopadů britského daňového systému na rozvojové země.</p>	<p>Velká Británie byla první evropskou zemí, která schválila zákon o vzniku veřejného rejstříku skutečných vlastníků, čímž zásadně podpořila důvěryhodnost této myšlenky v rámci vyjednávání o znění nové evropské směrnice proti praní špinavých peněz. Velká Británie však zároveň v rámci výše uvedených jednání podle všeho sehrála negativní roli, když tlačila na měkký přístup v oblasti trustů. Velká Británie umožňuje vytváření trustů, které nepodléhají povinnosti registrace v rejstříku skutečných vlastníků.</p>	<p>Velká Británie byla jednou z prvních zemí, které zavedly do praxe doporučení BEPS OECD ohledně vykazování zpráv podle jednotlivých zemí. Došlo k tomu při přípravě rozpočtu v březnu 2015, kdy získalo ministerstvo financí zákonnou pravomoc zavést příslušné opatření. Debata o tom, zda by informace měly být veřejně přístupné, stále běží, a většina politických stran se této otázce věnovala ve volebních programech před parlamentními volbami konanými v květnu 2015. Konzervativci, kteří následně po volbách vytvořili vládu, se zavázali zvážit možnost multilaterálního zveřejňování vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích. Stále tudíž není jasné, jak se Velká Británie k této otázce nakonec postaví.</p>	<p>Britská vláda byla na konferenci o financování rozvoje v roce 2015 jedním z klíčových aktérů, kteří blokovali návrh na vytvoření mezivládního daňového orgánu OSN.</p>

Doporučení

Doporučení pro členské země EU a instituce

Zde je několik doporučení, jimiž by se členské státy a evropské instituce měly řídit, pokud chtějí učinit konec skandálům souvisejícím s obcházením daňové povinnosti:

1. Zřídit veřejně přístupné rejstříky skutečných vlastníků společností, trustů a obdobných právnických osob. Převod směrnic EU proti praní špinavých peněz do národních zákonů představuje významnou příležitost, jak toho dosáhnout. Vlády by měly jít za rámec minimálních standardů uvedených ve směrnici a zřídit rejstříky tak, aby k údajům měla přístup i široká veřejnost.
2. Přijmout povinnost podávání zpráv podle jednotlivých zemí 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. Podoba tohoto vykazování by měla být nejméně tak komplexní, jak ve svém vzoru udává BEPS OECD. Podstatné však je, že by tyto informace měly být veřejně přístupné a zahrnuté společností by měly splňovat nejméně dvě z následujících kritérií: i) celková bilanční suma nejméně 20 milionů eur, ii) čistý obrát nejméně 40 milionů eur, iii) průměrný počet zaměstnanců během účetního období nejméně 250. Na úrovni EU by vlády měly podporovat přijetí povinnosti podávání zpráv podle jednotlivých zemí pro všechny sektory v rámci jednání o směrnici o právech akcionářů.
3. Provést a zveřejnit analýzu vedlejších dopadů daňových politik na národní úrovni i úrovni EU, 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 dopady.
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. Přechodné období musí rozvojovým zemím umožnit automatický příjem informací, a to i tehdy, pokud nemohou sdílet vlastní informace.
5. Vypracovat ve spolupráci s rozvojovými zeměmi podrobnou studii zaměřenou na přínosy, rizika a proveditelnost alternativ k současnému mezinárodnímu daňovému systému, jako například jednotné zdanění, přičemž zvláštní pozornost by měla být věnována dopadům těchto alternativních přístupů na rozvojové země.
6. Vytvořit mezivládní 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 hlavní platformou pro mezinárodní spolupráci v daňových otázkách a související problematice transparentnosti.
7. Všechny státy EU by měly zveřejnit údaje o toku investic ve svých zemích prostřednictvím tzv. účelových subjektů.
8. Odstranit a zastavit šíření stávajících patent boxů a obdobných struktur, které přispívají k nekalé daňové soutěži.
9. Publikovat základní prvky všech daňových posouzení vystavených nadnárodním společenstvem a posunout se směrem k jasnějšímu a méně komplikovanému systému zdanění nadnárodních společností, který by učinil využívání zvláštních daňových posouzení bezpředmětným.
10. Přijmout zákony na ochranu whistleblowerů i těch, jejichž ochrana je ve veřejném zájmu, protože zveřejnili údaje o obcházení daňové povinnosti.
11. Podporovat v rámci EU návrh CCCTB zahrnující konsolidaci a rozdělení zisků a nezavádět nové mechanismy, jichž mohou nadnárodní společnosti využít k obcházení daňové povinnosti, včetně mechanismů k vyvážení přeshraničních ztrát bez konsolidace (návrh známý rovněž pod označením Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob – CCTB).
12. Při dojednávání daňových úmluv s rozvojovými zeměmi by země 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, a to včetně souvisejících politik a stanovisek vlády, umožnit zainteresovaným osobám, včetně zástupců nevládních organizací a zákonodárců, sledovat a hodnotit každý vyjednávací proces od jeho počátku až do fáze dokončení, a to včetně průběžných kroků.

Evropský parlament

“Nejvíce mne znepokojuje, že tato praxe [jež vyšla najevo v rámci aféry LuxLeaks] byla v některých zemích zjevně legální. To znamená, že musíme apelovat na členské státy, aby s námi začaly systematicky spolupracovat na potírání postupů vedoucích k obcházení daňové povinnosti, ať v Lucembursku, nebo v kterékoli jiné zemi.”

Martin Schulz, předseda Evropského parlamentu¹⁸⁸

Obecný přehled

Evropský parlament patří k tradičním spojencům těch, kteří obhajují daňovou spravedlnost. V roce 2014 museli poslanci Parlamentu krátce poté, co usedli do lavic, urychleně přijmout společnou pozici na toto téma. Téměř okamžitě po zahájení funkčního období museli evropští zákonodárci rozhodnout o tom, zda využijí své pravomoci k odvolání předsedy Evropské komise na základě informací uniklých v rámci skandálu LuxLeaks, které se týkaly jeho předchozího působení v roli lucemburského premiéra. Díky složitému kompromisu uzavřenému mezi největšími parlamentními frakcemi Juncker aféru ustál,¹⁸⁹ otázka daňové spravedlnosti nicméně zůstala v centru pozornosti. Během jediného roku dokončil Evropský parlament jednání o důležité směrnici týkající se transparentnosti skutečných vlastníků společností,¹⁹⁰ přijal dvě klíčové zprávy týkající se zdanění a další dvě se očekávají do konce roku 2015.¹⁹¹ Doplnil také návrh směrnice zpracovaný Komisí o návrh na zavedení podávání zpráv o hospodaření podle jednotlivých zemí a zveřejňování daňových posouzení¹⁹² a vytvořil zvláštní výbor, jehož činnost se zaměřila na daňová posouzení a další škodlivé daňové praktiky.¹⁹³

Evropský parlament nicméně neprojevuje takto jednotný přístup vždy. Přesto, že všechna parlamentní uskupení ostře odsoudila praktiky, jež vynesl na světlo skandál LuxLeaks, a požadovala tvrdou reakci, některé z největších frakcí nakonec hlasovaly proti návrhu na vytvoření vyšetřovacího výboru se silnými pravomocemi pro vyšetřování škodlivých daňových praktik. Parlament na druhou stranu našel konsenzus a nakonec schválil zřízení slabšího „zvláštního“ výboru.¹⁹⁴

Evropský parlament, jako určitá výjimka mezi evropskými institucemi a členskými státy, i nadále podporuje zohledňování rozvojové dimenze v souvislosti s otázkou daňové spravedlnosti. V roce 2015 Evropský parlament tuto svoji prioritu podpořil i tím, když mj. schválil velmi progresivní zprávu o daních a rozvoji, v níž mj. apeluje na Evropskou komisi, aby vytvořila „ambiciózní akční plán ... na podporu rozvojových zemí v boji s daňovými úniky a obcházením daňové povinnosti a pomohla jim vytvořit vyvážené, efektivní a transparentní daňové systémy“.¹⁹⁵ Vinou relativně nízkých pravomocí Parlamentu v daňové oblasti vyplývajících ze smluv o EU není těmto výzvám věnován dostatek pozornosti. Je to škoda, protože navzdory určitým nedostatkům by se členské státy a Komise mohly poučit z toho, co přímo volená a nejtransparentnější instituce EU říká o daních.

Daňové politiky

Účelové subjekty (SPEs)

Ve Výroční zprávě o daních za rok 2015 (Annual Tax Report 2015) učinil Evropský parlament řadu důležitých doporučení ohledně účelových subjektů (SPEs). Po členských zemích žádá, aby „vydaly hodnocení dopadů účelových subjektů a obdobných právních forem na svých územích“.¹⁹⁶ To by mohlo být velmi užitečné, neboť by bylo možné zjistit, jaký dopad mají účelové subjekty na daňovou základnu jiných zemí. Zpráva EP bohužel nevyjasňuje, zda by se hodnocení dopadů mělo soustředit pouze na daňovou základnu členských států, nebo se má vztahovat rovněž na země mimo EU, včetně rozvojových zemí. Zpráva také požaduje od členských států zveřejnění „údajů o toku investic prostřednictvím těchto entit v jejich zemích“. Takovému neagregované údaje existují pouze u hrstky členských států EU a usnadnily by rozklíčování struktury účelových subjektů zneužívaných k obcházení daňových zákonů. A pravděpodobně nejdůležitější je, že EP vyzval členské státy, aby „posílily požadavky ohledně prokázání skutečné činnosti těchto společností, aby tyto entity nebylo možné zneužívat k agresivnímu daňovému plánování“.¹⁹⁷ Nové požadavky by měly zaručit, že účelové subjekty vyvíjejí v příslušné zemi skutečnou ekonomickou aktivitu, což neplatí v případě „skořápkových společností“ nebo společností „s poštovní schránkou“. Tyto požadavky mohou mít například podobu minimálního počtu zaměstnanců. Návrhy EP adresované členským státům ohledně účelových subjektů představují dobrý první krok při hodnocení a řešení škodlivých dopadů těchto subjektů na výběr daní v rozvinutých i rozvojových zemích.

Patent box

Evropský parlament se otázkou patent boxů zabýval ve své výroční daňové zprávě za rok 2015 (2015 Annual Tax Report), v níž vyzval k „neodkladné akci a přijetí závazných opatření pro řešení negativních dopadů daňových pobídek v oblasti příjmů z duševního vlastnictví čili tzv. patent boxů“.¹⁹⁸ Jde sice o vítaný krok, jeho dopady však nejsou zcela jasné, protože návrh neurčuje, jaký přesný typ závazných opatření by měl být použit.

Daňová rozhodnutí

EP vyzval ke zveřejnění všech daňových posouzení již v roce 2013, dlouho před vypuknutím skandálu LuxLeaks.¹⁹⁹ Ve stejném duchu byl do novely směrnice o právech akcionářů EP přidán dodatek, který po velkých nadnárodních společnostech požaduje „zveřejnění zásadních bodů a informací týkajících se daňových posouzení“.²⁰⁰ Dodatek byl schválen pohodlnou většinou 408 poslanců. Očekává se, že další doporučení ohledně daňových posouzení se objeví v závěrech zvláštního výboru ustaveného po vypuknutí aféry LuxLeaks.²⁰¹

Daňové smlouvy

Ve zprávě o daních a rozvoji z června 2015 Evropský parlament upozornil, že daňové úmluvy „se staly klíčovým nástrojem sloužícím nadnárodním společnostem k přesouvání zisků ze zemí, v nichž byly vytvořeny, do jurisdikcí, v nichž nadnárodní společnosti platí minimální, či vůbec žádné daně“.²⁰² Ve vztahu k daňovým smlouvám s rozvojovými zeměmi zahrnul Parlament i následující rozumná doporučení: „Při vyjednávání daňových a investičních dohod s rozvojovými zeměmi by příjmy či zisky vyplývající z přeshraničních aktivit měly být zdaněny v zemi, v níž je získávána či vytvářena hodnota.“²⁰³ V této souvislosti zpráva zdůrazňuje, že model OSN toto zaručuje tím, že „ustanovuje spravedlivé rozdělení ‚práva danit‘ mezi zdrojovou zemi a zemi, v níž má společnost sídlo“. Zpráva také akcentuje povinnost členských států EU při dojednávání smluv s rozvojovými zeměmi dodržovat zásady koherence rozvojových politik.²⁰⁴ Z doporučení vyplývá, že si EP uvědomuje, jaké problémy mohou daňové smlouvy pro rozvojové země představovat, a zcela správně identifikuje model OSN jako lepší než model OECD.

Daňová zpráva EP za rok 2013 vyzývala Komisi, aby začala pracovat na společných pravidlech pro daňové smlouvy uzavírané mezi členskými státy a rozvojovými zeměmi s cílem „zamezit erozi daňové základny těchto zemí“.²⁰⁵ Zvláštní parlamentní výbor vytvořený po vypuknutí aféry LuxLeaks na tuto výzvu navazuje. V návrhu zprávy z července 2015 doporučuje vytvoření „společného rámce EU pro bilaterální daňové smlouvy“ a „postupné nahrazení obrovského množství individuálních daňových smluv smlouvami mezi EU a třetími stranami“.²⁰⁶ Kromě těchto progresivních myšlenek EP rovněž důrazně podporuje potřebu provedení analýzy vedlejších dopadů „korporátních daňových režimů členských států EU a bilaterálních daňových smluv s rozvojovými zeměmi“.²⁰⁷

Transparentnost v podnikové a finanční oblasti

Skutečné vlastnictví

Parlament neochvějně trvá na zásadě, že skuteční vlastníci společností a trustů by neměli být utajeni. V přelomovém hlasování konaném v březnu 2014 hlasovalo pro tento jednoduchý princip 643 evropských zákonodárců (proti bylo pouze 30 hlasů).²⁰⁸ V prosinci 2014 dosáhly Parlament, Komise a Rada kompromisu ohledně čtvrté směrnice EU proti praní špinavých peněz (AMLD). Je třeba ocenit pozitivní roli, kterou Parlament sehrál při prosazování centralizovaných rejstříků, a především podporu přístupu veřejnosti k údajům v nich obsaženým. Parlament byl v tomto bodě mezi ostatními institucemi EU osamocen, nicméně napříč politickými frakcemi trval na potřebě veřejné kontroly při boji proti finanční kriminalitě. Navzdory mnoha nedokonalostem nakonec došlo k pozitivnímu posunu. Parlament projevil odhodlání bojovat za přístup veřejnosti, když několik měsíců po dohodě ohledně AMLD apeloval na členské státy, aby „využily flexibilních možností, a to především ve směrnici AMLD, a zavedly neomezeně přístupné veřejné rejstříky skutečných vlastníků společností, trustů, nadací a dalších právnických entit“.²⁰⁹

Vykazování výsledků hospodaření po jednotlivých zemích

V otázce podávání zpráv o hospodaření podle jednotlivých zemí patřil Parlament opět k zastáncům veřejného přístupu k těmto informacím. V roce 2013 sehrál klíčovou roli při prosazování veřejného podávání zpráv po jednotlivých zemích pro banky, které bylo zapracováno do směrnice o kapitálových požadavcích (CRD IV). Zavedení stejného doporučení pro všechny sektory od té doby opakuje ve své výroční zprávě i ve zprávě o daních a rozvoji (obojí 2015).²¹⁰ Když ale došlo na lámání chleba a řada politických frakcí začala předkládat v průběhu roku 2015 své dodatky ke směrnici o právech akcionářů zajišťující podávání zpráv podle jednotlivých zemí i v dalších odvětvích, jednota začala dostávat trhliny. Přesto, že návrh v květnu 2015 prošel těsnou většinou ve výboru,²¹¹ část pravicových stran se postavila proti právu veřejnosti na přístup k těmto výkazům a vynutila si plenární hlasování o směrnici. Po intenzivním tlaku a vyjednávání před plenárním hlasováním získal dodatek nakonec pohodlnou většinu 404 hlasů, přičemž proti hlasovalo 127 a hlasování se zdrželo 174 poslanců.²¹² Tento výsledek hlasování si vysloužil pochvalu ze strany občanské společnosti²¹³ i od zpravodaje návrhu poslance Sergia Cofferatiho, který prohlásil, že „nesmíme promarnit tuto příležitost [k zavedení veřejného podávání zpráv podle jednotlivých zemí], a to především v kontextu skandálů jako LuxLeaks“.²¹⁴ Pozice EP ke směrnici je známa. Nyní musí dojít k jednání Komise, Rady a Parlamentu a nalezení dohody.

Automatická výměna informací

Ve výroční zprávě o daních za rok 2015 EP zdůraznil doporučení zavést výměnu informací s rozvojovými zeměmi prostřednictvím „pilotních projektů ... při nichž by po přechodnou dobu, kdy by byla nová pravidla zaváděna do praxe, neplatil princip reciprocity“.²¹⁵ Zpráva o daních a rozvoji, schválená EP v červnu 2015, toto doporučení potvrzuje²¹⁶ a dodává, že „k vybudování dostatečných kapacit k odesílání a zpracovávání informací je třeba průběžně finanční a technické podpory i dostatečného času“. Zpráva dále zdůrazňuje, že „nové zásady OECD o automatické výměně informací zahrnují přechodné období pro rozvojové země, čímž zohledňují, že dodržení principu reciprocity by mohlo země, které nemají dostatek zdrojů a kapacit pro vybudování infrastruktury potřebné ke sběru, správě a sdílení potřebných informací, vyloučit z výměny informací“.²¹⁷ EP se ukázal jako lídr v rámci EU v oblasti začleňování rozvojových zemí do automatické výměny informací.

Evropská řešení

Přesto, že v EP existuje několik euroskeptických skupin, velká většina evropských poslanců podporuje to, aby se EU zabývala daněmi. EP opakovaně vyzývá Evropskou komisi, aby zaujala aktivnější roli v oblasti daňové spravedlnosti, což se projevilo například při slyšení některých komisařů ve zvláštním výboru pro daňová posouzení v roce 2015.²¹⁸ EP rovněž dlouhodobě podporuje návrh na zavedení společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB) napříč celou EU, přičemž tento názor zopakoval i v roce 2015.²¹⁹ Ve výroční zprávě o daních za rok 2015 je rovněž zdůrazněno, že „k naplňování standardů transparentnosti s ohledem na třetí země je třeba koordinovaná činnost na úrovni EU“.²²⁰

EP je rovněž kritický k aktuální podobě daňové koordinace v rámci EU, a to především k praxi, kterou uplatňuje Skupina pro kodex dobré praxe pro zdaňování soukromého sektoru (Code of Conduct Group on Business Taxation), která se schází v rámci Rady EU a která o své činnosti neposkytuje takřka žádné informace. V roce 2015 vyzval EP k přehodnocení mandátu této skupiny „s cílem zvýšit její efektivitu a zajistit ambiciózní výsledky, a to například prostřednictvím zavedení povinnosti publikovat daňové úlevy a dotace, které jsou korporacím poskytovány“. EP rovněž skupinu vyzval, aby se chovala transparentněji a zveřejnila „přehled, do jaké míry jednotlivé země naplňují doporučení, jež skupina každého půl roku vydává ve svých zprávách pro ministry financí“.²²¹ Tyto návrhy by mohly zlepšit fungování této skupiny, která má koordinovat daňovou praxi mezi členskými státy EU a jejíž dosavadní činnost se zdá být značně neefektivní.

Globální řešení

EP podporuje vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN. Učinil tak ve své výroční zprávě za rok 2015 a také prostřednictvím Zprávy rozvojového výboru o zdanění.²²² V poslední jmenované zprávě EP „vyzývá EU a členské státy, aby zajistily přeměnu výboru OSN pro zdanění ve skutečný mezivládní orgán vybavený dostatečnými zdroji v rámci Hospodářské a sociální rady OSN, a umožnily tak všem zemím účastnit se rovnoprávným způsobem formulování a reformy globálních daňových zásad“.²²³ Toto doporučení, vyslovené měsíc před zahájením mezinárodní konference o financování rozvoje v Addis Abebě, představovalo významný vzkaz. Jako u mnoha jiných doporučení EP v daňové oblasti nejsou členské státy nijak povinny jej respektovat a bohužel se rozhodly se tímto doporučením neřídít.

Závěr

Navzdory širokému politickému zastoupení a rozmanitosti Evropského parlamentu je důležité zdůraznit, že evropští poslanci jsou schopni se v daňové oblasti shodnout na velmi progresivních doporučeních určených členskými státy a Evropské komisi. Obzvláště povzbudivá je skutečnost, že EP projevil odhodlání řešit to, jak daňové politiky ovlivňují rozvojové země, a sám navrhl několik velice užitečných opatření. EP zaznamenali konkrétní úspěchy. Nejvýznamnějším byla novelizace směrnice proti praní špinavých peněz a v poslední době rovněž směrnice o právech akcionářů. Efektivní byly snahy EP i v oblasti zvyšování transparentnosti firem, v níž má spolurozhodovací pravomoc. V otázkách přímo souvisejících s daněmi nicméně smlouvy o EU Parlamentu garantují velmi malé pravomoci a v některých situacích může pouze vydávat nezávazná doporučení.²²⁴

Kritici mohou tvrdit, že frakce v EP dávají přednost vydávání nezávazných zpráv před získáním skutečného vlivu. Za příklad lze označit například váhání, zda odvolat předsedu Komise Junckera v důsledku aféry LuxLeaks nebo neschopnost vytvořit vyšetřovací výbor se silným mandátem pro vyšetření této aféry. Některé parlamentní frakce rovněž váhaly s podporou legislativního návrhu ohledně povinného podávání zpráv o hospodaření podle jednotlivých zemí, a to navzdory skutečnosti, že Parlament o zákonnou úpravu v této oblasti dlouhodobě usiluje. Navzdory nedostatkům v oblasti legislativních pravomocí a váhavosti některých parlamentních frakcí zůstává Evropský parlament i nadále jedním z nejsilnějších spojenců rozvojových zemí v oblasti daňové agendy.

Evropská komise

„Tolerance vůči společnostem, které se vyhýbají placení spravedlivého dílu svých daní, a režimům, které jim to umožňují, narazila na dno. Musíme obnovit vazbu mezi tím, kde společnosti reálně dosahují svých zisků a kde z nich platí daně.“

Pierre Moscovici, komisař pro hospodářské a měnové záležitosti, daně a celní unii²²⁵

Obecný přehled

Předtím, než Evropský parlament schválil jeho jmenování předsedou Evropské komise, dal Jean Claude Juncker jasně najevo, že svou Komisi považuje za „komisi poslední naděje“, když prohlásil, že „*bud'ťo dokážeme evropské občany přitáhnout blíže k Evropě, nebo prohrájeme*“.²²⁶ Krátce poté ale vypukl skandál LuxLeaks a Juncker musel později přiznat, že ho „oslabil“, neboť „*LuxLeaks naznačuje, že jsem se podílel na činech, které nerespektovaly základní etická a morální pravidla*“.²²⁷

V této atmosféře se nyní Komise snaží dokázat, že své odhodlání bojovat s obcházením daňové povinnosti myslí vážně. V roce 2015 vydala již dva daňové balíčky, vytvořila pracovní plán pro daňovou agendu a pokračovala ve vyšetřování daňových posouzení, které členské státy vydaly významným nadnárodním společnostem pro podezření z nepovolené státní podpory. (Pojem státní podpora zde slouží k označení daňových „dohod“ uzavřených s vládou, které určité společnosti poskytují výhody, jež jiné společnosti nemají.)

Spolu s tím, jak se vyjasňuje obsah daňových balíčků – a s časem uplynulým od propuknutí skandálu LuxLeaks – vzniká čím dál silnější dojem, že přísným vyjádřením neodpovídá reálná aktivita, která by přenášela slova do praxe. Platí to zejména pro nové legislativní návrhy, které nejsou dostatečně ambiciózní, aby dokázaly účinně omezit obcházení daňové povinnosti. Ještě znepokojivější je, že žádná z iniciativ, jež nová EK představila, nevěnuje dostatečnou pozornost zájmům rozvojových zemí.

Daňové politiky

V souladu s myšlenkou vnitřního trhu EK dlouhodobě podporuje volný pohyb kapitálu v rámci EU. Směrnice o mateřských a dceřiných společnostech a směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků jsou v tomto ohledu klíčové, neboť odstranily srážkové daně při pohybu kapitálu v rámci EU.²²⁸ Přestože základní myšlenka volného pohybu kapitálu není zpochybňována, Komise uznává, že některé nadnárodní společnosti těchto směrnic zneužívají k tomu, aby se zcela vyhnuly zdanění.²²⁹ Spolu s Radou proto v lednu 2015 vytvořila a schválila ustanovení proti zneužívání, kterým se doplňuje směrnice o mateřských a dceřiných společnostech.²³⁰

V současnosti pak Komise pracuje na obdobném ustanovení, kterým by měla být novelizována směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků, i když se zdá, že získání podpory členských států bude v tomto ohledu obtížné.²³¹ Nové

ustanovení proti zneužívání umožňuje členským státům odepřít obchodním společnostem daňové výhody, které vyplývají ze směrnic, pokud účelem vytvořené struktury je „*především získat daňové zvýhodnění*“.²³²

V červnu 2015 představila Komise balíček na podporu férového a účinného zdanění v rámci EU.²³³ Opatření představená v balíčku slibovala „*zavedení přehlednějšího daňového prostředí v EU pro firmy, které zajistí férové zdanění, stabilnější výnosy a lepší podnikatelské prostředí*“.²³⁴ Balíček však neobsahoval mnoho konkrétních legislativních návrhů, jak toho docílit. Nejvýznamnější zprávou bylo oznámení, že dojde k oživení iniciativy CCCTB²³⁵ zaměřené na koordinovanější přístup EU v otázce zdanění společností. Konkrétní podobu společného základu daně hodlá Komise představit v roce 2016, kdy plánuje předložit i konkrétní návrh.²³⁶ Objevují se však názory, že připravovaný návrh umožní společnostem i nadále volně přesouvat ztráty z jednoho členského státu EU do druhého a tím si snižovat zisk a s ním i výši daně.

Komise totiž prozatím nehodlá ve své koncepci pracovat s konsolidací všech zisků a ztrát daně nadnárodní společnosti v různých členských státech.²³⁷ Neziskové organizace v této souvislosti upozorňují na to, že v takovém případě se v evropském daňovém systému mohou otevřít nové „klíčky“, které umožní agresivní daňové plánování a obcházení daňové povinnosti.²³⁸ Komise svůj postup obhájuje tím, že je třeba připravit návrh, který může získat podporu Rady EU.²³⁹

V rámci balíčku byl rovněž ohlášen nový seznam 30 nespolupracujících jurisdikcí známých pod označením „daňové ráje“ nebo „jurisdikce s vysokou mírou finančního tajemství“.²⁴⁰ Komise při jeho sestavování použila relativní arbitrární kritéria a zahrнула do něj pouze ty jurisdikce, které byly na černých seznamech nejméně deseti členských států.²⁴¹ Není známo, že by seznam obsahoval jakékoli sankce, a Komise pouze uvádí, že by chtěla „*koordinovat možná protiopatření*“, aniž by specifikovala, o jaká opatření by se mohlo jednat.²⁴² Seznam nezahrnuje mnohé z jurisdikcí v rámci EU, které hrají zásadní roli ve strategiích agresivního daňového plánování nadnárodních společností. Na druhé straně se na seznamu objevují rozvojové země jako Libérie, které v rámci mezinárodního finančního a offshore systému hrají pouze podružnou úlohu.²⁴³ Jak poznamenal list *Guardian*, na seznamu se „*vyskytuje malinký polynéský atol Niue, jehož 1 400 obyvatel žije částečně samozásobitelským způsobem, ale zároveň zde není Lucembursko, bohatá evropská křižovatka obcházení daňové povinnosti ... na seznamu není ani zmínka o ostrově Jersey a Švýcarsku*“.²⁴⁴

Patent boxy

Studie vydaná Komisí v listopadu 2014 vážně zpochybnila efektivitu patent boxů, které podle jejich závěrů bývají často využívány k agresivnímu daňovému plánování a namísto podpory inovací „spíše slouží k přesouvání příjmů společností“.²⁴⁵ Ve světle těchto závěrů měla Komise v úmyslu prozkoumat nastavení patent boxu ve Velké Británii a zahájit vyšetřování toho, jak členské státy patent boxy využívají. Na základě dohody mezi Velkou Británií a Německem o budoucím používání patent boxů v EU nicméně úředník Komise v únoru 2015 naznačil, že šetření patent boxů v členských státech bylo zastaveno.²⁴⁶ V reakci na kompromis dosažený mezi Velkou Británií a Německem se v červnovém daňovém balíčku Komise, který se zaměřil na firemní daně, objevilo, že Komise členským státům doporučí, aby své patent boxy zřizovaly v souladu s doporučeními BEPS OECD. Mimoto Komise vydala varování, že nebude-li během 12 měsíců dosaženo v případě patent boxů členských států souladu s doporučeními OECD, Komise zváží předložení návrhu, který tyto změny vynutí.²⁴⁷ Přesto, že je zaměření Komise na problémy související s patent boxy chvályhodné, její důrazná doporučení OECD je znepokojivé. Opatření doporučená OECD jsou totiž kritizována právě z toho důvodu, že nedostatečně omezují možnost využívat patent boxy k přesunu zisků.²⁴⁸

Daňová posouzení

Komise využívá své pravomoci zahájit vyšetřování nedovolené státní podpory k prošetření daňových posouzení v různých členských státech (více viz v části Evropská řešení). Kromě toho ohlásila v březnu 2015 rovněž vznik legislativního návrhu na automatickou výměnu daňových posouzení.²⁴⁹ Nový návrh, dojde-li k jeho přijetí, by Komisi umožnil dohlížet nad počtem a typem daňových rozhodnutí, které členské státy vydají. Návrh nepočítá s tím, že by se daňová posouzení měla zveřejňovat. Výměna informací se bude týkat pouze států EU, což opět zkomplikuje přístup rozvojových zemí, navzdory oprávněnému předpokladu, že daňová posouzení mohou mít citelný dopad na daňovou základnu zemí mimo EU.

Evropská pravidla pro předběžná cenová ujednání (APA) vytvořila expertní skupina a Komise je schválila v roce 2007.²⁵⁰ Občanská společnost tato pravidla dlouhodobě kritizuje, protože nereflektují potenciální zneužívání posouzení pro účely agresivního daňového plánování.²⁵¹ Terčem kritiky se stalo rovněž složení skupiny, které dominovaly nadnárodní společnosti a auditorské firmy, o nichž je známo, že se podílely na pochybných daňových praktikách.²⁵² V roce 2015 provedla Komise úpravu a umožnila poněkud vyváženější složení skupiny, když přijala za členy tři nevládní organizace.²⁵³ Zda skupina plánuje revidovat dosavadní pravidla pro APA, není zatím známo. Evropský ombudsman zahájil začátkem roku 2015 vyšetřování s cílem dosáhnout vyváženějšího a transparentnějšího složení expertní skupiny. Další úpravy v jejím složení by mohly vést ke změně dosavadní praxe, kdy se na připomínkování podoby daňové politiky podílejí poradci společností, které jsou zapleteny do daňových skandálů.²⁵⁴

Transparentnost v podnikové a finanční oblasti

V balíčku pro transparentní daně z března 2015 Komise uvedla, že „nedostatek transparentnosti je ... pro společnosti povzbuzením k využívání agresivního daňového plánování“.²⁵⁵ Komise velmi dobře vystihla podstatu problému, je proto překvapivé, jak málo udělala proto, aby se veřejnost dozvěděla více informací o hospodaření společností.²⁵⁶

Podávání zprávy o hospodaření podle jednotlivých zemí

V balíčku pro transparentní daně z března 2015 Komise oznámila, že provede zhodnocení, jaké eventuální dopady by mělo zavedení veřejného podávání zprávy podle jednotlivých zemí (CBCR) pro státy EU.²⁵⁷ Zatímco někteří očekávali, že Komise představí záměr na zavedení CBCR v druhém balíčku pro firemní zdanění v červnu 2015, Komise znovu zopakovala potřebu provést v této souvislosti dopadovou studii, kterou doplnila ještě o konzultaci s veřejností. Odborníci Komise by měli dokončit posuzování dopadů nejpozději v prvním čtvrtletí 2016.²⁵⁸ Není zcela jasné, k čemu je nutné nové hodnocení dopadů CBCR, když Komise prováděla podobné hodnocení koncem roku 2014 pro finanční sektor. Výsledky tohoto hodnocení ukázaly, že CBCR „by nemělo žádné významné dopady“ na hospodářství, a že je naopak možné, že by mělo „určitý omezený pozitivní dopad“.²⁵⁹ Zaznívají názory, že hlavním důvodem pro další analýzu dopadů je celý proces co nejvíce zdržet.²⁶⁰

Komise se vyjádřila dosti skepticky v souvislosti s pokusem Evropského parlamentu zavést veřejné CBCR prostřednictvím směrnice o právech akcionářů. Komisařka pro spravedlnost, ochranu spotřebitelů a otázky rovnosti pohlaví sice samotnou myšlenku podrobnějšího reportování neodmítla, dala však jasně najevo, že směrnici o právech akcionářů nepovažuje za vhodný prostor pro úpravu tohoto druhu účetních standardů nadnárodních společností.²⁶¹

Pozitivní naopak je, že komisař, který má v gesci oblast daní, otevřeně podpořil veřejné podávání zpráv podle jednotlivých zemí, když prohlásil: „Osobně jsem za plnou transparentnost v oblasti daní.“²⁶² Je však doposud nejasné, jak se k otázce veřejného CBCR postaví Komise jako celek.

Skutečné vlastnictví

Zatímco Evropský parlament v debatě o směrnici proti praní špinavých peněz jednoznačně podpořil vytvoření veřejně přístupných rejstříků skutečných vlastníků, původní návrh předložený Komisí přístup veřejnosti neobsahoval.²⁶³ Po tlaku v průběhu vyjednávání o konečné podobě této směrnice nakonec přišla Komise s poněkud nejasným kompromisem, kdy k informacím budou mít přístup pouze ti, kdo prokážou „oprávněný zájem“. Neurčila však, co se tímto „oprávněným zájmem“ rozumí.²⁶⁴

Automatická výměna informací

Automatická výměna informací mezi daňovými úřady zůstává „vlajkovou lodí“ Komise v její snaze o prolomení bankovního tajemství. Koncem roku 2014 získal návrh Komise v této oblasti podporu všech členských států.²⁶⁵ Od té doby se k iniciativě přidaly i některé významné třetí strany, jako například Švýcarsko.²⁶⁶ Přesto, že jde o záležitost významnou z hlediska Evropy, rozvojovým zemím příliš výhod nepřináší, protože o jejich zapojení do systému se v současné době neuvažuje. Expertní skupina pro automatickou výměnu informací předložila v březnu 2015 Komisi zprávu, ve které představila postup, jak do výměny zapojit i rozvojové země. Doporučila postupně umožnit těmto zemím využívání informací o občanech, kteří mají bankovní účty v zahraničí, a zároveň po tuto dobu snížit nároky na to, aby poskytovaly stejné informace.²⁶⁷ Stále však není jasné, zda se uvedenými doporučeními bude Komise zabývat.

Evropská řešení

Po několika letech nečinnosti se Komise v posledních letech snaží více využívat podezření z nezákonné státní pomoci pro zpochybnění škodlivých daňových praktik, které platí v členských státech EU. Posuzování stávajících případů vychází z rozhodnutí Komise z června 2013 zaměřit se na daňová posouzení a praktiky s nimi spojené v sedmi členských státech.²⁶⁸ V prosinci 2014 došlo k rozšíření prověřování všechny členské státy.²⁶⁹ Tento postup doposud vedl k zahájení šesti formálních vyšetřování.²⁷⁰ Při vyšetřování nicméně dochází ke značným průtahům. Důvodem je částečně nízká ochota ke spolupráci ze strany členských států²⁷¹ a zřejmě i to, že na těchto velice složitých případech pracuje pouhých devět zaměstnanců Komise.²⁷² Komisař, který má vyšetřování na starosti, upozornil, že „*existují meze toho, které nástroje mohou v rámci státní pomoci prověřovat*“.²⁷³ Komisař rovněž poznamenal, že se nemohou věnovat všem problematickým případům a nemohou ani změnit daňová posouzení. Vyšetřování tak může při nejlepší vůli „*podněcovat členské státy ke změně zákonů*“.²⁷⁴ Takovýchto změn však bylo doposud jen málo.

Podle informací předaných Komisí zvláštnímu výboru Evropského parlamentu pro daňová posouzení zahájila Komise v letech 1994 až 2012 vyšetřování 65 případů státní pomoci v souvislosti se zdaněním. Nejméně aktivním obdobím bylo pět let před rokem 2012, kdy došlo k otevření pouze dvou případů.²⁷⁵ Oproti tomu v období 1998–2002, tedy během pěti neaktivnějších let, bylo otevřeno 45 případů.²⁷⁶ Z těchto informací jasně vyplývá, že aktuální vyšetřování šesti případů souvisejících s daněmi představuje zlepšení. V historickém srovnání nejde nicméně o nijak výjimečnou či ambiciózní úroveň aktivity.

Komise byla vždy hlavní hnací silou snah o koordinovanější daňovou politiku EU, kterou reprezentuje návrh CCCTB. Jak jsme však vysvětlili výše, aktuální plány o parametrech CCCTB vyvolávají pochybnosti, zda v této formě naopak nepřispěje k otevření nových možností pro obcházení daňové povinnosti.²⁷⁷

Globální řešení

V souvislosti s návrhem na vytvoření mezivládního daňového orgánu pod záštitou OSN Komise své stanovisko nezveřejnila. Vydala nicméně sdělení²⁷⁸, které se týkalo širšího okruhu témat souvisejících s financováním rozvoje, včetně daňových otázek. V tomto sdělení se Komise nevyjádřila, zda podporuje, aby rozvojové země měly své místo u stolu, když se rozhoduje o globálních daňových standardech. V sdělení jen zdůraznila, že je třeba, aby všechny země zavedly globální pravidla definovaná OECD a G20. Ministři EU, když přijímali pozici v květnu 2015, toto stanovisko Komise nepřevzali.²⁷⁹ Při jednáních na konferenci OSN o financování rozvoje se nicméně členské státy EU společně s Komisí postavily proti zapojení rozvojových zemí do vyjednávání.

Závěr

Okamžitě po vypuknutí aféry LuxLeaks napsali ministři financí Německa, Francie a Itálie Komisi dopis, v němž vyzývali k vytvoření „*komplexní*“ směrnice proti obcházení daňové povinnosti, již by členské státy měly podpořit do konce roku 2015.²⁸⁰ Přestože Komise projevuje aktivitu například v souvislosti s vyšetřováním státní pomoci, začíná být čím dál jasnější, že v termínu stanoveném třemi ministry Komise žádný komplexní legislativní návrh nepředloží. Komise omlouvá nedostatečný pokrok tím, že upozorňuje na nutnost nalezení shody v Radě. V kontextu obrovské vlny veřejného odporu k obcházení daňové povinnosti a vzhledem k prohlášení J. C. Junckera z úvodu, že jde o „*komisi poslední záchrany*“, se volba cesty „*nejmenšího odporu*“ v Radě jeví vskutku jako málo ambiciózní.

Opatření pro zvýšení transparentnosti, jimiž se Komise doposud zabývala, také nevyvolávají příliš velký optimismus. Nadcházející jednání o směrnici o právech akcionářů, do níž Evropský parlament vložil návrh na podávání zpráv o hospodaření po jednotlivých zemích, dává Komisi příležitost, aby dostala výraznějšího posunu v této oblasti.

V nedávno vydané technické analýze Komise uvádí, že „*existují důkazy, že přelévání daňové základny je v případech rozvojových zemí obzvláště významné*“,²⁸¹ jde-li však o návrhy na výměnu daňových posouzení, výměnu informací o bankovních účtech nebo o snazší přístup k informacím [v souvislosti se skutečnými vlastníky nebo transparentností účetnictví, pozn. editora], pak Komise pro sdílení s rozvojovými zeměmi učinila bohužel velice málo.

Navzdory těmto nedostatkům představuje Komise – vzhledem ke svým silným pravomocem v oblasti iniciace nových legislativních procesů a koordinace s členskými státy – největší naději, že se na problémy spojené s obcházením daňové povinnosti podaří najít účinná řešení. Základním předpokladem je, že si Komise plně uvědomí míru vlastní odpovědnosti, kterou v této oblasti nese.

Česká republika

„Není možné, aby slušný podnikatel platil daně a jeho konkurent je neplatil. Potom má totiž konkurenční výhodu.“

Andrej Babiš, místopředseda vlády a ministr financí ČR²⁸²

Obecný přehled

Český ministr financí s oblibou říká, že Česká republika patří v Bruselu k lídrům daňové agendy.²⁸³ Ve skutečnosti je tomu ale tak, že ČR sice agendu v oblasti progresivního zdanění neblokuje, avšak jejím lídrem není ani zdaleka. K pozitivním zprávám nicméně patří to, že Česká republika podepsala Mnohostrannou dohodu o automatické výměně informací o finančních účtech a plně do svého právního řádu převedla nařízení směrnice EU upravující podávání zpráv o hospodářských výsledcích bank po jednotlivých státech. Na druhé straně projevuje česká vláda jen malé nadšení v otázce začlenění rozvojových zemí do vyjednávání celosvětových daňových zásad a norem. České ministerstvo financí upřednostňuje proces BEPS OECD a vystupuje proti povýšení Výboru expertů OSN pro daňové otázky na úroveň mezivládního orgánu.

Daňové politiky

Jak poznamenává Evropská komise, v České republice „*dochází i nadále k relativně vysoké míře daňových úniků, nicméně existuje snaha těmito tendencím zamezit*“.²⁸⁴ Toto úsilí se soustředí převážně na úniky spojené s DPH a spotřebními daněmi. Speciální daňový útvar označovaný jako „Daňová kobra“ – společný tým Úvaru odhalování korupce a finanční kriminality, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel – doposud podle vlastních odhadů zamezil finančním ztrátám v celkové výši 1,9 miliardy korun.²⁸⁵ Přesto, že se na celostátní kontrolu převodních cen ve velkých českých společnostech zaměřil specializovaný finanční úřad,²⁸⁶ zůstává obcházení daňových povinností velkými firmami na okraji hlavní vládní agendy.

Neznamená to však, že na ČR nemají daňové ráje nepříznivý dopad. Podle odhadů Generálního finančního ředitelství dosahují úspory občanů ČR v pouhých třech zemích – Švýcarsku, Lichtenštejnsku a Rakousku – 100 miliard korun, přičemž každoročně generují nezdaněné výnosy z úroků ve výši 1,7 miliardy korun.²⁸⁷ Pokud by tyto kapitálové výnosy byly řádně zdaněny, přinesly by přibližně 300 mld. korun ročně. To je částka, která se blíží navýšení oficiální rozvojové pomoci ČR, které po vládě požadují české nevládní organizace.²⁸⁸

V dubnu 2015 vláda schválila novelu trestního zákoníku, v níž se objevila přísnější právní definice daňového úniku/podvodu, která předpokládá, že daňové trestné činy budou napříště postižitelné už ve stádiu příprav.²⁸⁹ V případě podvodu připravovaného „v rámci organizované skupiny osob“ dosahuje trestní sazba pěti až patnácti let odnětí svobody. Hlavním cílem této změny je posílit represí v oblasti karuselových podvodů s DPH, které jsou typicky připravovány a páčány organizovanými skupinami. Teoreticky by to ovšem mohlo znamenat, že by za daňový podvod mohlo být považováno rovněž daňové plánování nadnárodními společnostmi a bohatými jednotlivci.

Od roku 2014 musí Česká republika vydávat analýzu daňových úlev. Podle posledních dostupných údajů poskytnutých Ministerstvem financí se objem daňových úlev souvisejících s firemními a investičními pobídkami za rok 2012 pohyboval na odhadované úrovni 5,5 mld. korun.²⁹⁰ Ministerstvo nicméně upozorňuje, že: „*Vinou neexistence spolehlivých údajů nezahrnují odhady úlevy na daních na podílu ze zisku mezi dceřinými a mateřskými společnostmi. Výši těchto úlev odhadujeme na desítky miliard korun*...“²⁹¹ To by mohlo znamenat, že Česká republika nadnárodním společnostem poskytuje mnohem vyšší daňové pobídky, než oficiálně uvádí.

Daňové úmluvy

Co se týče daňových úmluv s rozvojovými zeměmi, vstoupila podle informací MFČR v platnost nová daňová smlouva s Kolumbií²⁹² a byla rovněž aktualizována starší smlouva s Kazachstánem (nový protokol doposud nebyl ratifikován).²⁹³ Připravuje se také daňová dohoda s Ghanou. Podle dostupných informací byla tato bilaterální daňová dohoda již schválena vládou ČR.²⁹⁴ Nejsou nicméně k dispozici žádné podrobnosti o této smlouvě ani o tom, kdy ji má schvalovat Parlament ČR. V lednu 2015 vstoupila v platnost revidovaná dohoda s Lucemburskem, která nahradila předchozí smlouvu z roku 1991. V novém znění se snížila srážková daň v některých kategoriích, a to dokonce na sazbu 0 % platnou za určitých okolností u dividend.²⁹⁵

Česká republika v zásadě u svých mezistátních smluv používá kombinaci modelu OSN a OECD. Před rokem 1989 byly smlouvy s některými zeměmi (např. Čínou, Nigérií a Tuniskem) uzavírány dle modelu OSN. Od okamžiku vstupu do OECD však Česká republika používá vlastní vzor smlouvy vycházející z modelu OECD.²⁹⁶

Daňová rozhodnutí

Daňová posouzení jsou v ČR možná od roku 2006. Podle údajů Evropské komise bylo ke konci roku 2013 v platnosti 34 předběžných cenových ujednání (APA), což je výrazně vyšší číslo než u velkých členských států, jako je Německo a Polsko.²⁹⁷ Existují náznaky ukazující, že by jejich počet mohl být v současnosti vyšší, neboť Česká republika jen za rok 2013 obdržela 30 požadavků na vynesení daňového posouzení.²⁹⁸

Česká republika se v květnu 2014 dočkala kritiky ze strany Evropské komise za zpoždění při poskytování informací o společnostech s preferenčním daňovým režimem.²⁹⁹ V dopise ze dne 9. června 2015 informoval český ministr financí předsedu Zvláštního výboru Evropského parlamentu pro daňová rozhodnutí (TAXE), že „*veškeré potřebné kroky [umožňující sdílení informací o daňových posouzeních realizovaných v ČR s Evropskou komisí] ... by měly být dokončeny v následujících dnech*“.³⁰⁰ Podle dopisu MF však je „*počet aktů podobných daňovým posouzením vydaných v ČR zanedbatelný a jejich povaha plně odpovídá obecným normám*“.³⁰¹ V dopise český ministr financí uvádí, že „*legislativní návrh Komise ze dne 18. března 2015, zaměřený na zvýšení transparentnosti daňových posouzení, je velmi vítán*...“³⁰²

Účelové subjekty (SPE)

Podle OECD nejsou účelové subjekty v ČR významné.³⁰³ Navzdory tomuto obecnému hodnocení se konference konaná v červnu 2015 pod názvem „Slovensko a Česká republika a alternativa pro ochranu aktiv pro ukrajinské podniky“ (Slovakia and Czech Republic as Tax Planning and Asset Protection Alternative for Ukrainian Businesses) zaměřila na použití „účelových subjektů k mezinárodnímu daňovému plánování a ochraně aktiv“.³⁰⁴

Patent box (evropský patent)

Česká republika nepřijala patent box.³⁰⁵ Existují nicméně různé daňové pobídky v oblasti výzkumu a vývoje, které jsou podle všeho dosti štedré. Podle analýzy společnosti Deloitte nabízí Česká republika možnost významného odpisu nákladů na kvalifikovaný výzkum. Odpisy nákladů vynaložených na zavádění výzkumných a vývojových projektů mohou dosahovat až 200 % a daňová úleva na dani z příjmu pro investice do technologických center a strategických servisních center může být udělena až na 10 let.³⁰⁶

Transparentnost v podnikové a finanční oblasti

Vykazování po jednotlivých státech

Česká republika převedla do českého právního řádu doslovně znění článku 89 směrnice o kapitálových požadavcích IV (CRD IV), který obsahuje požadavek na podávání zpráv o hospodaření bank po jednotlivých zemích a umožňuje k nim přístup veřejnosti.³⁰⁷ Není však jasné, zda bude Česká republika podporovat rozšíření tohoto požadavku i na další odvětví.

Skutečné vlastnictví

Na setkání Rady EU v lednu 2015, na němž byla schválena směrnice proti praní špinavých peněz, vydala česká vláda prohlášení, v němž toto rozhodnutí vítá. Zároveň však směrnici také kritizovala proto, že obsahuje desetiletou lhůtu pro uchovávání záznamů pro účely trestního stíhání v souvislosti s praním špinavých peněz, kterou považuje za příliš krátkou a namísto ní by upřednostňovala minimální práh.³⁰⁸ Převod směrnice do národního práva má začít v letošním roce. Podle informací poskytnutých Ministerstvem financí bude koncem října vládě předložena novela stávajících zákonů.³⁰⁹ Tato novela by měla obsahovat dvě varianty rejstříku skutečných vlastníků. První verzí je rejstřík, který by nebyl veřejně přístupný, a druhou pak rejstřík částečně přístupný (z nějž by část byla přístupná veřejnosti, a to včetně následujících informací: jméno, datum narození, země trvalého bydliště a národnost skutečného vlastníka).³¹⁰ Konečné rozhodnutí o tom, kterou z verzí vláda přijme, padne na podzim 2015. Ministerstvo předpokládá, že nový zákon vstoupí v platnost 1. července 2016.³¹¹

Trusty – jedny z nejméně transparentních nástrojů umožňující skrývání skutečných vlastníků – byly v ČR zavedeny teprve nedávno, konkrétně v roce 2014.³¹² V posledním roce definovalo Generální finanční ředitelství požadovanou úroveň informací, jež trusty musí v daňové oblasti poskytovat.³¹³ V neformálních debatách nicméně úředníci Ministerstva financí a Generálního finančního ředitelství připouštějí, že stávající podoba trustů vede ke vzniku velmi neprůhledných struktur.³¹⁴ Ministerstvo spravedlnosti uvádí, že by trusty měly být do rejstříku zavedeny okamžitě po svém zřízení (v současnosti není vyžadována žádná registrace). Tento nový návrh nicméně doposud neprošel jednáním vlády.³¹⁵

Evropská řešení

Podle nedávno publikované Koncepce politiky ČR v EU česká vláda „považuje existenci daňových rájů v rámci EU za politický problém, za projev nekorektního přístupu a neférové konkurence“ a „bude usilovat o maximální informační otevření daňových rájů a jejich celkové globální omezení“. ³¹⁶ Český ministr financí s oblibou tvrdí, že „Česká republika patří po mnoha letech v Bruselu k lídrům daňové agendy“. ³¹⁷

Česká republika však byla v roce 2011 údajně mezi odpůrci snah o zavedení koordinovaného přístupu ke zdanění v rámci EU na základě návrhu CCCTB. ³¹⁸ Aktuální postoj české vlády se zdá být vstřícnější. Ve zmiňované Koncepci politiky ČR v EU uvádí, že „je připravena pokračovat v diskusi o sjednocení pravidel pro výpočet daňového základu daně z příjmu právnických osob“.

Globální řešení

Ministerstvo zahraničních věcí realizovalo v únoru 2015 velice otevřený konzultační proces, který zahrnoval zástupce nevládních organizací a týkal se české rámcové pozice k rozvojové agendě po roce 2015. Finální dokument byl schválen vládou a stal se základem oficiální pozice České republiky při vyjednávání závěrečných dokumentů globálních summitů o financování rozvoje a o cílech udržitelného rozvoje.

V rámcové pozici česká vláda „vítá reformu globálních daňových pravidel a standardů, které významně ovlivňují schopnost vlád vybírat daně a které zároveň povedou k zamezení účelového přesouvání zisků do zemí s výhodnějším zdaněním“. ³¹⁹ Přesto, že je Česká republika pro zapojení rozvojových zemí do jednání o daňových otázkách, bohužel „nepodporuje snahu povýšit a rozšířit stávající mandát Výboru daňových expertů OSN („UN Committee of Tax Experts“)“ na úroveň mezivládního orgánu pro daňové otázky. ³²⁰

Podle neoficiálních informací prosazuje ponechání globální daňové agendy v rámci OECD především Ministerstvo financí. Ministerstvo zahraničních věcí je více otevřeno myšlence převedení této agendy na globální úroveň, což je patrné z oficiálního projevu náměstka ministra zahraničí, vedoucího české delegace na Třetí mezinárodní konferenci o financování rozvoje konané v roce 2015 v Addis Abebě. ³²¹ Pozici ČR v této oblasti ale určuje Ministerstvo financí. Nicméně pozornost, již Ministerstvo financí této agendě věnuje, dobře dokládá skutečnost, že do české delegace pro konferenci v Addis Abebě nevyšlo žádné svého zástupce.

Přestože Ministerstvo financí podporuje přijetí automatické výměny účetních informací „s co nejméně jurisdikcemi“, ³²² nikde není výslovná zmínka o zahrnutí rozvojových zemí.

Je třeba upozornit, že oddělení MF ČR odpovědné za rozvojovou spolupráci nikdy neodpovědělo na dotazník, který mu byl v rámci přípravy této kapitoly zaslán. Odbor rozvojové spolupráce a humanitární pomoci Ministerstva zahraničních věcí se zase nepovažoval za úřad oprávněný k vydávání stanovisek v této oblasti. Pokud má být v rámci MZV věnována větší pozornost koherenci rozvojových politik (a to nejen v souvislosti s daněmi), bude nutné zvýšit jeho kapacitu. U MF naopak představuje hlavní problém nedostatek politické vůle a povědomí o rozvojovém rozměru daňových otázek.

Závěr

Česká republika neblokuje progresivní iniciativy v oblasti daňové transparentnosti, zároveň však v této oblasti rozhodně nepatří k lídrům. Přesto, že boj s daňovými úniky představuje jednu z vládních priorit, stále se věnuje jen malá pozornost obcházení daňové povinnosti ze strany velkých korporací. Česká republika upřednostňuje jako fórum pro vyjednávání o globálních daňových pravidlech a normách OECD před OSN. Uznání a pochopení vlivu daňových politik na oblast rozvoje je i nadále velice nízké, což je na jedné straně především důsledkem nedostatečné kapacity Ministerstva zahraničních věcí a na straně druhé nedostatečným zájmem ze strany Ministerstva financí.

Přílohy

Příloha 1: Metodika systému hodnocení zemí

Kategorie 1: Daňové smlouvy

Tato kategorie vychází z informací uvedených na obrázku 4 a v tabulce 5 zobrazující průměrné hodnoty daňových sazeb a celkový součet daňových smluv mezi 15 posuzovanými členskými zeměmi EU a rozvojovými zeměmi (viz kapitola 3.5 o daňových smlouvách) a z informací uvedených v národních kapitolách. Jak je uvedeno v této zprávě, rostoucí počet zemí v současné době zavádí do svých smluv články proti zneužívání. I když jde o pozitivní jev, tyto články se nezaměřují na hlavní problém daňových smluv – konkrétně na snížení sazeb a přesunutí větší části daňových práv z chudých do bohatých zemí. Z tohoto důvodu není přítomnost článků proti zneužívání smluv rozhodujícím faktorem při posuzování jednotlivých zemí v této oblasti.

Zelená: Vláda používá při jednání s rozvojovými zeměmi o daňových smlouvách model OSN s cílem zajistit spravedlivé rozdělení příjmů z daní mezi obě země. Tyto úmluvy obsahují ustanovení proti zneužívání. Průměrné snížení sazeb srážkových daní ve smlouvách s rozvojovými zeměmi je nižší než 1 procentní bod.

Žlutá: Průměrné snížení sazeb srážkových daní ve smlouvách s rozvojovými zeměmi je vyšší než 1 procentní bod. Negativní dopady daňových úmluv uzavřených s příslušnou zemí jsou nicméně relativně omezené, protože průměrné snížení v procentních bodech a počet daňových smluv, které země uzavřela s rozvojovými zeměmi, jsou pod průměrem zemí, jimž se tato zpráva věnuje (2,99 procentního bodu a 41 smluv).

Červená: Negativní dopady daňových úmluv uzavřených příslušnou zemí jsou relativně vysoké, protože průměrné snížení v procentních bodech a počet daňových smluv, které země uzavřela s rozvojovými zeměmi, jsou nad průměrem zemí, jimž se tato zpráva věnuje (2,99 procentního bodu a 41 smluv).

Kategorie 2: Transparentnost vlastnictví

Tato kategorie vychází z informací uvedených v národních kapitolách a obrázku 6 o rizicích vyplývajících z praní špinavých peněz v 15 zemích EU za rok 2015 (viz kapitola 3.9 o skrytém vlastnictví společností a trustů).

Zelená: Vláda oznámila, že zavádí veřejný rejstřík skutečných vlastníků společností a neumožňuje zakládání trustů ani jim podobných právních struktur.

Žlutá: Vláda je buďto nerozhodná, nebo se vydala problematickou střední cestou spočívající buďto ve vytvoření veřejného rejstříku skutečných vlastníků a zároveň umožnění vytváření trustů či obdobných struktur, nebo ve vytvoření rejstříku skutečných vlastníků trustů, ale nikoli společností.

Červená: Země představuje potenciální riziko praní špinavých peněz, a to buďto proto, že vláda zamítla možnost vytvoření veřejných rejstříků skutečných vlastníků, nebo proto, že se pohybuje v první pětici států s nejvyšším rizikem praní špinavých peněz podle žebříčku Anti-Money Laundering Index 2015 vytvářeného basilejským Institutem pro vládnutí (Basel Institute of Governance), (viz obrázek 6 v kapitole 3.9 Skryté vlastnictví společností a trustů).

Kategorie 3: Veřejné vykazování výsledků u nadnárodních společností

Tato kategorie vychází z informací uvedených v jednotlivých národních kapitolách.

Zelená: Vláda buďto v rámci EU aktivně prosazuje přijetí veřejné formy podávání zpráv o hospodaření podle jednotlivých zemí (CBCR) anebo jej zavedla – nebo jej plánuje zavést – na národní úrovni.

Žlutá: Země se na úrovni EU chová neutrálně a nemá v této oblasti specifické zákony na národní úrovni. Do této kategorie spadají rovněž země, jejichž vláda není rozhodnuta nebo její pozice není zcela jasná (např. není dostatek informací).

Červená: Vláda přijala, nebo právě přijímá, zákony, které CBCR přesunou do kategorie důvěrných informací, a to například prostřednictvím implementace BEPS OECD. Vláda kromě toho podporuje doporučení BEPS vydané OECD, které povinnost vykazovat tímto způsobem výsledky hospodaření uvaluje pouze na společnosti s ročním obrátem vyšším než 750 milionů eur. Vláda také aktivně vystupuje proti veřejné formě CBCR.

Kategorie 4: Globální řešení

Tato kategorie vychází z informací uvedených v jednotlivých národních kapitolách.

Zelená: Země podporuje vytvoření mezivládního orgánu pro daňové otázky pod záštitou OSN s cílem zajistit rovnou účast všech zemí na definování celosvětových daňových pravidel a standardů.

Žlutá: Postoj země je nejasný nebo neutrální.

Červená: Země je proti vytvoření mezivládního orgánu pro daňové otázky pod záštitou OSN, a tím pádem si nepřeje zajistit rovnou účast všech zemí na definování celosvětových daňových pravidel.

Symboly



Šipka:

Značí, že se země právě přesouvá z jedné kategorie do druhé. Barva šipky odráží kategorii, do níž se země přesouvá.



Zákaz vstupu:



Značí, že postoj příslušné země není veřejně znám, a proto byla pro nedostatek informací označena žlutou barvou.

Příloha 2: Daňové smlouvy

Počet platných daňových smluv – viz tabulka 5 na str. 22

Průměrné snížení sazeb ve smlouvách uzavřených mezi evropskými a rozvojovými zeměmi v procentních bodech

Španělsko	5,44
Velká Británie	4,33
Švédsko	3,80
Německo	3,54
Nizozemsko	3,47
Dánsko	3,47
Česká republika	3,41
Francie	3,11
Průměr	2,99
Slovinsko	2,60
Maďarsko	2,49
Itálie	2,34
Belgie	2,03
Irsko	1,69
Polsko	1,56
Lucembursko	1,50

Reference

- Dobré příklady nespravedlivého zdanění viz: Christian Aid. (2014). *Tax for the common good – a study of tax and morality*, str. 32.
- Úvod do problematiky vedlejších dopadů mezinárodního zdanění viz: MMF (2014). *Spillovers in international corporate taxation*. Dokument o politice MMF. Vydáno 9. května 2014: <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf>
- Tyto údaje jsou založeny na údajích z World Value Survey z let 2010–2014 (<http://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp>). V první otázce byli respondenti dotázáni, do jaké míry souhlasí, či nesouhlasí s tím, že „vládní zdanění bohatých a dotování chudých“ představuje základní prvek demokracie, přičemž známka 10 znamená, že jde nepochybně o základní charakteristiku, a 1, že nejde o vůbec zásadní charakteristiku. Zmíněných 50,4 % respondentů odpovědělo známkami v rozmezí 7–10. Respondenti pocházeli z následujících zemí EU: Kypr, Estonsko, Německo, Nizozemsko, Polsko, Rumunsko, Slovinsko, Španělsko a Švédsko. Druhý údaj (87,4 %) zahrnuje respondenty, kteří odpověděli, že „převládání v oblasti daní v případě, když k tomu máte příležitost“, není nikdy ospravedlnitelné. Tato odpověď je měřena na škále 0–10, kde kategorie osob 0–4 souhlasí s tím, že to není „nikdy ospravedlnitelné“. Členské státy EU zahrnuté v této druhé odpovědi jsou: Kypr, Estonsko, Nizozemsko, Polsko, Rumunsko, Slovinsko, Španělsko a Švédsko.
- Ibid.
- Tato zpráva používá definice „daňového úniku“, „obcházení daňové povinnosti“, „dodržování daňových povinností“ a „daňového plánování“ používané v Tax Research UK. (2010). *Tax avoidance, evasion, compliance and planning*. Briefing o daních. Staženo 3. září 2015: <http://www.taxresearch.org.uk/Documents/TaxLanguage.pdf>
- Například průzkum provedený v prosinci 2014 ve Velké Británii ukázal, že 85 % britských dospělých respondentů je toho názoru, že obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností je z morálního hlediska nesprávné, jakkoli ho zákony umožňují, a průzkum provedený v září 2015 v Irsku ukázal, že 70 % dotazovaných irských dospělých považuje obcházení daňové povinnosti za nemorální, přesto, že je legální. Viz Christian Aid. (2014). *85% of British adults say tax avoidance by large companies is morally wrong*. Tisková zpráva s datem 1. prosince 2014. Staženo 3. září 2015: <http://www.christianaid.org.uk/pressoffice/pressreleases/december-2014/85-per-cent-british-adults-say-tax-avoidance-by-large-companies-is-morally-wrong.aspx> Christian Aid (2015). *Vast majority believe tax avoidance by multinationals to be morally wrong*. Tisková zpráva s datem 17. září 2015. Staženo 25. září 2015: <http://links.com/www.christianaid.ie/jLNdv>
- Viz např. G20. (2015). *Communiqué – G20 Finance Ministers and Central Bank Governors Meeting 16-17 April 2015, Washington D.C., USA*. Staženo 3. září 2015, str.3: <https://g20.org/wp-content/uploads/2015/04/April-G20-FMCBG-Communique-Final.pdf>
- Viz OECD. (2015). *BEPS – Frequently Asked Questions*. Staženo 3. září 2015: <http://www.oecd.org/ctp/beps-frequentlyaskedquestions.htm>
- Viz European Commission. (2015). *Combating corporate tax avoidance: Commission presents Tax Transparency Package*. Tisková zpráva s datem 18. března 2015. Staženo 3. září 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-4610_en.htm; a European Commission (2015). *Commission presents Action Plan for Fair and Efficient Corporate Taxation in the EU*. Tisková zpráva s datem 17. září 2015. Staženo 3. září 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5188_en.htm
- VVA & ZEW. (2015). *SME taxation in Europe – An empirical study of applied corporate income taxation for SMEs compared to large enterprises*. European Commission CIP Programme 186/PP/CIP/12/F/S01C24, p.111: <http://ec.europa.eu/transparency/regexpert/index.cfm?do=groupDetail.groupDetailDoc&id=11838&no=3>
- Ibid. Výpočet průměrného rozdílu v sazbách daně vychází z porovnání provedeného Eurodad mezi údaji z tabulky 7.3, sloupce 1 a 5 na str. 111.
- Ibid, str. 116.
- Zdroje: EY. (2014). *Bridging the Divide*, str. 2; a Deloitte. (2014). *European Tax Survey 2014: Rising to the challenge*, str. 11.
- Viz International Consortium of Investigative Journalists (ICIJ). (2014). *Luxembourg Leaks: global companies' secrets exposed*: <http://www.ij.org/project/luxembourg-leaks>
- Bloomberg Business. (2015). *The quiet man who made big trouble for little Luxembourg*. Vydáno 23. února 2015. Staženo 3. září 2015: <http://www.bloomberg.com/news/articles/2015-02-23/the-quiet-man-who-made-big-trouble-for-little-luxembourg>
- Swissinfo. (2015). *Falciani court date set over bank data theft charges*. Vydáno 13. srpna 2015. Staženo 3. září 2015: http://www.swissinfo.ch/eng/banking-privacy_falciani-court-date-set-over-bank-data-theft-charges/41602064
- Ortiz, I., Burke, S., Berrada, M. a Cortés, H. (2013). *World Protests 2006–2013, Working Paper*. Initiative for Policy Dialogue, Columbia University a Friedrich-Ebert-Stiftung New York. Vydáno v září 2013: http://policydialogue.org/files/publications/World_Protests_2006-2013-Complete_and_Final_4282014.pdf
- Viz International Consortium of Investigative Journalists (ICIJ). (2014). *Luxembourg Leaks: global companies' secrets exposed*, op. cit.
- Viz International Consortium of Investigative Journalists (ICIJ). (2014). *Swiss Leaks: Murky cash sheltered by bank secrecy*: <http://www.ij.org/project/swiss-leaks>
- EPSU et al. (2015). *Unhappy meal: €1 billion in tax avoidance on the menu at McDonald's*, str. 11. Vydáno 24. února 2015: http://www.notaxfraud.eu/sites/default/files/reports/enUNHAPPYMEAL_final.pdf
- Americans for Tax Fairness. (2015). *The Walmart Web: How the world's biggest corporation secretly uses tax havens to dodge taxes*, str. 2. Vydáno v červenci 2015: <http://www.americansfortaxfairness.org/files/TheWalmartWeb-June-2015-FINAL.pdf>
- Viz SOMO. (2015). *Fool's Gold: How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and dodges tax through Dutch mailbox companies*, str.39–63. Vydáno v březnu 2015: http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4177/at_download/fullfile; a ActionAid. (2015). *An Extractive Affair: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions*: http://www.actionaid.se/sites/files/actionaid/malawi_tax_report_updated_table_16_june.pdf
- Viz OECD. (2015). *BEPS – frequently asked questions*: <http://www.oecd.org/ctp/beps-frequentlyaskedquestions.htm>
- Viz Lennard, M. (2009). *The UN Model Tax Convention as Compared with the OECD Model Tax Convention – Current Points of Difference and Recent Developments*. Asia-Pacific Tax Bulletin: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Lennard_0902_UN_Vs_OECD.pdf
- Viz Picciotto, S. (2014). *Briefing on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) implications for developing countries*. Tax Justice Network, str. 2: <http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/TJN-Briefing-BEPS-for-Developing-Countries-Feb-2014-v2.pdf>
- Viz OECD (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, str. 11: <http://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>
- Ibid, str. 11.
- Viz BEPS Monitoring Group. (2014). *OECD BEPS scorecard*, str. 2: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2014/10/oecd-beps-scorecard.pdf>
- Viz OECD. (2014). *Part 1 of a report to G20 development working group on the impact of BEPS in low income countries*, str. 4: <http://www.oecd.org/tax/tax-global/part-1-of-report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf>
- G20. (2015). *Communiqué – G20 finance ministers and central bank governors meeting, 4.–5. září 2015, Ankara, Turecko*: <https://g20.org/wp-content/uploads/2015/09/September-FMCBG-Communique.pdf>
- EY. (2014). *Bridging the Divide – Highlights from the 2014 tax risk and controversy survey*, str. 9. Staženo 25. září 2015: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2014-tax-risk-and-controversy-survey-highlights/\\$FILE/EY-2014-tax-risk-and-controversy-survey-highlights.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2014-tax-risk-and-controversy-survey-highlights/$FILE/EY-2014-tax-risk-and-controversy-survey-highlights.pdf)
- KPMG. (2014). *Tackling Tax Transparency*, str. 16. Staženo 25. září 2015: <http://www.kpmg-institutes.com/content/dam/kpmg/taxwatch/pdf/2014/kpmg-tax-transparency-survey-report-2014.pdf>

33. <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report-9789264241480-en.htm>
34. OECD. (2015). *Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance, Action 5 – 2015 Final Report*: <http://www.oecd.org/tax/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance-action-5-2015-final-report-9789264241190-en.htm>
35. BEPS Monitoring Group. (2015). *Response to action 5: Harmful tax practices - agreement on the modified nexus approach*. Staženo 25. září 2015: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/02/ap5-htps-modified-substance.pdf>
36. OECD. (2015). *Preventing the granting of treaty benefits in inappropriate circumstances, action 6 – 2015 final report*: <http://www.oecd.org/tax/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances-action-6-2015-final-report-9789264241695-en.htm>
37. BEPS Monitoring Group. (2015). *Overall evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project*, str. 10: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/10/general-evaluation.pdf>
38. Ibid, str. 3.
39. Ibid, str. 3.
40. Eurodad. (2015). *An assessment of the G20/OECD BEPS outcomes: Failing to reach its objectives*. Vydáno 2. října 2015: <http://eurodad.org/BEPSfacts>
41. OECD. (2015). *Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance, Action 5 – 2015 Final Report*, op. cit.
42. OECD. (2015). *Action 13: Guidance on the implementation of transfer pricing documentation and country-by-country reporting*, str. 4: <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
43. V roce 2013, dle investiční prezentace z roku 2015: Sierra Rutile Limited. (2015). *Indaba Presentation*. Vydáno 11. února 2015: http://www.sierra-rutile.com/uploads/presentation_february2015.pdf & PWC. (2014). *London Mining plc in administration – UPDATE (“London Mining” or “the Company”)*. Vydáno 3. listopadu 2014: http://pwc.blogs.com/press_room/2014/11/london-mining-plc-in-administration-update-london-mining-or-the-company.html
44. Viz London Mining. (2013). *Annual Report 2013: Producing high quality iron ore for the global steel industry*: http://www.rns-pdf.londonstockexchange.com/rns/2423E_-2014-4-7.pdf & Sierra Rutile Limited. (2013). *Working together for the future: Annual Report 2013*: <http://www.sierra-rutile.com/uploads/sierrarutileannualreport2013forwebsite.pdf>. Převody na eura využívají průměrného směnného kurzu za rok 2013 vypočítaného na oando.com.
45. Viz OECD. (2015). *Action 13: Guidance on the implementation of transfer pricing documentation and country-by-country reporting*, op. cit., str. 5.
46. Viz European Commission. (2015). *Capital requirements regulation and directive – CRR/CRD IV*: http://ec.europa.eu/finance/bank/regcapital/legislation-in-force/index_en.htm
47. Viz OECD. (2015). *Action 13: Guidance on the implementation of transfer pricing documentation and country-by-country reporting*, op. cit., str. 15.
48. Viz Tax Research UK. (2014). *The good and bad news from HMRC on country-by-country reporting*. Vydáno 11. prosince 2014: <http://www.taxresearch.org.uk/Blog/2014/12/11/the-good-and-bad-news-from-hmrc-on-country-by-country-reporting/>
49. OSN. (2001). Dopis z 25. července 2001 zasláný generálním tajemníkem předsedovi Valného shromáždění, str. 27. Staženo 31. srpna 2015: http://www.un.org/en/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/55/1000
50. Viz například prohlášení, jež jménem Skupiny 77 a Číny učinil na zvláštní schůzi o spolupráci v daňových otázkách Eliasa Tuiloma, radní stálého zastoupení Fidži při OSN. New York, 29. května 2013. Staženo 2. září 2014: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/ICTM2013_G77ChinaStatement.pdf; či případně podání stálého zastoupení v OSN ze dne 28. ledna 2015. Staženo 2. září 2014: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2011/04/20110426_Brazil.pdf
51. Viz například prohlášení, jež učinila Jill Derderian, radní pro hospodářské a sociální otázky na zvláštní schůzi o mezinárodní spolupráci v daňových otázkách dne 5. června 2014. Staženo 2. září 2014: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/ICTM2014_StatementUSA.pdf; nebo případně pozice EU a jejích členských států ohledně posilování mezinárodního uspořádání s cílem podpořit mezinárodní spolupráci v daňových otázkách, včetně rady expertů pro mezinárodní spolupráci v daňových otázkách. New York, 25. ledna 2011. Staženo 2. září 2014: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2011/04/20110426_EuropeanUnion.pdf
52. ECOSOC. (2004). *Rezoluce 2004/69, ýbor expertů pro mezinárodní spolupráci v daňových otázkách*. Staženo 31. srpna 2015: <http://www.un.org/en/ecosoc/docs/2004/resolution%202004-69.pdf>
53. Prohlášení, jež jménem Skupiny 77 a Číny v rámci druhého kola zásadního neformálního jednání během přípravného procesu Třetí mezinárodní konference o financování pro rozvoj o zavádění prospěšných politik pronesla Pamela Luna Tudela, ministerská poradkyně Bolivijského mnohonárodnostního státu. (New York, 9. prosince 2014). Staženo 31. srpna 2015: <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/12/9Dec14-statement-g77.pdf>
54. OSN. (2014). *The road to dignity by 2030: ending poverty, transforming all lives and protecting the planet*. Syntéza ze zprávy Generálního tajemníka o udržitelné rozvojové agendě po roce 2015, str. 15. Staženo 31. srpna 2015: http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/69/700&Lang=E
55. OSN. (2015). *Addis Ababa Action Agenda*. Staženo 31. srpna 2015: <http://www.un.org/esa/ffd/ffd3/wp-content/uploads/sites/2/2015/07/Addis-Ababa-Action-Agenda-Draft-Outcome-Document-7-July-2015.pdf>
56. Stiglitz, Joseph E. (2015). *America is on the wrong side of history*. Publikováno v *The Guardian*, 6. srpna 2015. Staženo 31. srpna 2015: <http://www.theguardian.com/business/2015/aug/06/joseph-stiglitz-america-wrong-side-of-history>
57. Ocampo, José Antonio. (2015). *A Defeat for International Tax Cooperation*. Staženo 31. srpna 2015: <http://www.project-syndicate.org/commentary/addis-ababa-international-tax-cooperation-initiative-failure-by-jose-antonio-ocampo-2015-08#DlIufruOsAiJolJdG.99>
58. Závěrečné prohlášení jménem Skupiny 77 a Číny, jeho excelece pan velvyslanec Kingsley Mamabolo, stálý zástupce Jihoafrické republiky při OSN, předseda Skupiny 77 a Čína na Třetí mezinárodní konferenci o financování pro rozvoj (2015). Staženo 31. srpna 2015: <http://www.un.org/esa/ffd/ffd3/wp-content/uploads/sites/2/2015/07/South-Africa-on-Behalf-of-G77-Closing.pdf>
59. Viz např. OECD. (2014). *Strengthening tax systems to mobilise domestic resources in the post-2015 development agenda*: <http://www.oecd.org/dac/Post%202015%20Domestic%20Resource%20Mobilisation.pdf> & World Bank. (2015). *World Bank and the IMF launch joint initiative to support developing countries in strengthening tax systems*. Vydáno 10. července 2015: <http://www.worldbank.org/en/news/press-release/2015/07/10/world-bank-and-the-imf-launch-joint-initiative-to-support-developing-countries-in-strengthening-tax-systems>
60. Viz UNCEA. (2014). *Illicit Financial Flows: report of the high level panel on illicit financial flows from Africa*: http://www.uneca.org/sites/default/files/publications/iff_main_report_english.pdf
61. Ibid, str. 3.
62. UNCTAD. (2015). *World Investment Report 2015: Reforming international investment governance*: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf
63. Údaj uváděný UNCTAD činí 215 mld. dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna do 31. srpna 2015 (1 dolar = 0,8977 eura).
64. Údaj se vztahuje k platbám z titulu daně z příjmu právnických osob odvedeným zahraničními společnostmi vládám rozvojových zemí. Vypočteno dle UNCTAD (2015). *World Investment Report 2015 – Reforming international investment governance*, op. cit., str. 185: <http://unctad.org/>

- [en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf](#)
65. Jde o dlouhodobou ztrátu, kdy ztráta příjmů u zemí OECD dosahuje přibližně 1 % HDP, zatímco u zemí rozvojových to je 1,30 %. Vyjádřeno formou procentního podílu na vybraných daních je tento rozdíl pravděpodobně mnohem větší, neboť průměrný celkový daňový výnos v zemích OECD dosahuje cca 35 % HDP, zatímco v rozvojových zemích je to přibližně 15 %. Viz Crivelli, E., De Moij, R., a Keen, M. (2015). *IMF Working Paper: Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries*: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf>
 66. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf>
 67. Kategorie „daňových rájů“, používaná ve studii UNCTAD, vychází ze seznamu OECD, na němž se nachází následujících 38 jurisdikcí: Americké Panenské ostrovy, Anguilla, Antigua a Barbuda, Aruba, Bahamy, Bahrajn, Belize, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Cookovy ostrovy, Dominika, Gibraltar, Grenada, Guernsey, Jersey, Kajmanské ostrovy, Kypr, Libérie, Lichtenštejnsko, Malta, ostrov Man, Marshallovy ostrovy, Mauricius, Monako, Montserrat, Nauru, Niue, Nizozemské Antily, Panama, Samoa, San Marino, Seychely, Svatá Lucie, Svatý Kryštof a Nevis, Svatý Vincenc a Grenadiny, ostrovy Turks a Caicos a Vanuatu. Viz UNCTAD. (2015). *World Investment Report 2015 – Reforming international investment governance*, op. cit., str. 214 poznámka 9: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf
 68. Ibid.
 69. Zucman, G. (2014). Taxing Across Borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits. *Journal of Economic Perspectives*, ročník 28, č. 4, str.121–48.
 70. Toto se týká korekcí ve více než 50 auditech převodních cen v rámci nadnárodních společností v období od roku 2009, více viz Kenya Revenue Authority. (2014). *KRA CG Mr. Njiraini Speech AIBUMA Conference*, str. 5. Vydáno 11. července 2014: <http://www.revenue.go.ke/index.php/notices/kra-news/1034-kra-cg-mr-njiraini-speech-aibuma-conference-11-july-2014>
 71. Viz Financial Express. (2015). *Watchdogs to nose out sneaky cross-border money transaction*. Publikováno 12. dubna 2015: <http://www.thefinancialexpress-bd.com/2015/04/12/88556>
 72. Částka získaná převodem ze 137 milionů dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna do 31. srpna 2015 (1 dolar = 0,8977 eura).
 73. Viz Forbes. (2015). *China's thousand shades of grey: a new campaign against multinationals*. Vydáno 22. března 2015: <http://www.forbes.com/sites/gordonchang/2015/03/22/chinas-thousand-shades-of-grey-a-new-campaign-against-multinationals/> & South China Morning Post. (2015). *China's tax officials vow 'shock and awe' campaign in ar against cross-border tax cheats*. Vydáno 6. března 2015: <http://www.scmp.com/business/china-business/article/1731364/chinas-tax-officials-vow-shock-and-awe-campaign-war-against>
 74. Wiener, Raúl; Torres, Juan. (2014). *Large scale mining: do they pay the taxes they should? The Yanacocha case*, str. 8. Vydáno v září – říjnu 2014: <http://www.latindadd.org/wp-content/uploads/2015/02/The-YANACOCOA-Case.pdf>
 75. Částka získaná převodem z 1 186 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna do 31. srpna 2015 (1 dolar = 0,8977 eura).
 76. Ibid, str. 73.
 77. Viz ActionAid. (2015). *An Extractive Affair: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions*. Vydáno 17. července 2015: http://www.actionaid.se/sites/files/actionaid/malawi_tax_report_updated_table_16_june.pdf
 78. Částka získaná převodem z 183,5 milionu dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna do 31. srpna 2015 (1 dolar = 0,8977 eura).
 79. ActionAid. (2015). *An Extractive Affair: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions*, op. cit., str. 3.
 80. Ibid, str. 9.
 81. Ibid, str. 3.
 82. Částka získaná převodem z 27,5 milionu dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna do 31. srpna 2015 (1 dolar = 0,8977 eura).
 83. Government of the Netherlands. (2015). *Netherlands concludes new tax treaty with Malawi*. Publikováno 23. dubna 2015: <https://www.government.nl/latest/news/2015/04/20/netherlands-concludes-new-tax-treaty-with-malawi>
 84. BEPS Monitoring Group. (2015). *Overall evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project*, op. cit., str. 10.
 85. Hartlief, I.; McGauran, K.; van Os, R.; Römgens, I. (2015). *Fool's Gold: How Canadian firm Eldorado Gold destroys the Greek environment and dodges tax through Dutch mailbox companies*, str. 48: http://www.somo.nl/publications-en/Publication_4177
 86. Ibid, str. 53.
 87. EUR-Lex. (2015). *Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union*, Official Journal of the European Union, C 326, 26. října 2012, str. 141: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN>
 88. Částka získaná převodem z 67 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2006 do 31. prosince 2007 (1 dolar = 0,7637 eura).
 89. Viz IPS. (2015). *The hidden billions behind economic inequality in Africa*. Vydáno 21. února 2015: <http://www.ipsnews.net/2015/02/the-hidden-billions-behind-economic-inequality-in-africa/>
 90. Částka získaná převodem z 67,531 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2006 do 31. prosince 2007 (1 dolar = 0,7637 eura).
 91. ICIJ. (2015). *Explore the Swiss Leaks data*. Staženo 25. září 2015: <http://www.icij.org/project/swiss-leaks/explore-swiss-leaks-data>.
 92. Zucman, Gabriel (2014). *Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profits*, op. cit., str. 26. Částka získaná převodem z 500 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2007 (1 dolar = 0,7417 eura).
 93. Zucman, Gabriel. (2014). *Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profit*. Publikováno v srpnu 2014, str. 26. Částka získaná převodem z 2 600 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2007 (1 dolar = 0,7417 eura).
 94. Částka získaná převodem z 2,5 bilionu dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 (1 dolar = 0,7417 eura).
 95. Vypočteno dle Zucman, G. (2014). Taxing across borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits, *Journal of Economic Perspectives*, Ročník 28, č. 4, str. 121–148: <http://gabriel-zucman.eu/files/Zucman2014JEP.pdf>. Částka získaná převodem ze 72 miliard dolarů. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 (1 dolar = 0,7417 eur).
 96. Swiss Leaks Reviewed. (2015). *Viewing Swiss Leaks differently*: www.swissleaksreviewed.org
 97. Vypočteno dle Zucman, G. (2014). Taxing across borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits, *Journal of Economic Perspectives*, op. cit., str. 140.
 98. S výjimkou Rakouska, které si vyjednalo prodloužení harmonogramu, a bude tak moci výměnu zahájit až v roce 2018. Viz European Commission. (2014). *Automatic exchange of information: frequently asked questions*. Poznámka publikovaná 15. října 2014. Staženo 25. září 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-591_en.htm
 99. OECD. (2015). Automatic exchange of information. Staženo 25. září 2015: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/automaticexchange.htm>
 100. Zucman, Gabriel. (2014). *Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profits*, op. cit., str. 26. Převod na eura je proveden

- pomocí průměrného směnného kurzu USD/EUR za období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 (1 dolar = 0,7417 eura).
101. Knobel, A. a Meinzer, M. (2014). *Automatic Exchange of Information: an opportunity for developing countries to tackle tax evasion and corruption*: <http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/AIE-An-opportunity-for-developing-countries.pdf>
 102. Viz OECD. (2014). *Automatic exchange of information: a roadmap for developing country participation. Final report to the G20 development working group*. Vydáno 5. srpna 2014: <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-AEOI-roadmap-for-developing-countries.pdf> & Ibid.
 103. Viz Swiss State Secretariat for International Financial Matters. (2014). *Questions and answers on the automatic exchange of information*. Vydáno 8. října 2014: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/36827.pdf>
 104. Viz The Africa Report. (2015). *Kenya gets Qatari help for financial centre plan*. Publikováno 24. dubna 2015: <http://www.theafricareport.com/East-Horn-Africa/kenya-gets-qatari-help-for-financial-centre-plan.html>
 105. Viz EPSU et al. (2015). *Unhappy meal: €1 billion in tax avoidance on the menu at McDonald's*, op. cit.
 106. Viz výroční zpráva za rok 2014 na adrese http://www.aboutmcdonalds.com/mcd/investors/annual_reports.html
 107. Coca-Cola Company. (2015). *Annual report pursuant to section 13 or 15(d) of the securities exchange act of 1934 for the fiscal year ended December 31 2014*, str. 132: <http://assets.coca-colacompany.com/d2/78/7d7cad454f3fdb033d5d786b890/2014-annual-report-on-form-10-k.pdf>
 108. Viz Eurodad. (2014). *Hidden profits: the EU's role in supporting an unjust global tax system 2014*, str. 24–29: <http://www.eurodad.org/files/pdf/54819867f1726.pdf>
 109. EUR-Lex. (2013). *Directive 2013/36/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on access to the activity of credit institutions and the prudential supervision of credit institutions and investment firms, amending Directive 2002/87/EC and repealing Directives 2006/48/EC and 2006/49/EC Text with EEA relevance*. Publikováno 26. června 2013: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013L0036>
 110. Richard Murphy. (2015). *European Banks' Country-by-Country Reporting. A review of CRD IV Data*. Zpráva pro parlamentní klub Zelených/EFA MEPs v Evropském parlamentu. Vydáno v červnu 2015. Staženo 25. září 2015: <http://www.taxresearch.org.uk/Documents/CRDIVCBCR2015.pdf>
 111. Richard Murphy, op. cit., str. 3.
 112. Ibid, str. 2.
 113. Částka vzniklá převodem 600 milionů liber. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu GBP/EUR za období od 1. ledna do 31. prosince 2015 (1 libra = 1,2406 eura).
 114. Částka vzniklá převodem 9,4 milionů liber. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu GBP/EUR za období od 1. ledna do 31. prosince 2015 (1 libra = 1,2406 eura).
 115. Částka vzniklá převodem 195 milionů liber. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu GBP/EUR za období od 1. ledna do 31. prosince 2015 (1 libra = 1,2406 eura).
 116. Částka vzniklá převodem 30 milionů liber. Převod na eura je proveden pomocí průměrného směnného kurzu GBP/EUR za období od 1. ledna do 31. prosince 2015 (1 libra = 1,2406 eura).
 117. Viz Barclays. (2014). *Country Snapshot*: http://www.barclays.com/content/dam/barclayspublic/docs/Citizenship/Reports-Publications/2014_country_snapshot.pdf
 118. Tento návrh je předkládán v souvislosti s novelizací směrnice o právech akcionářů, již se Evropský parlament zabývá, viz European Parliament. (2015). *Corporate governance: MEPs vote to enforce tax transparency*. Tisková zpráva s datem 8. března 2015. Staženo 25. září 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20150703IPR73902/html/Corporate-governance-MEPs-vote-to-enforce-tax-transparency>
 119. Návrh Evropského parlamentu zahrnuje všechny „velké podniky“ dle definice uvedené v článku 3, odstavci 4 směrnice o účetnictví 2013/34/EU (viz <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=EN>). Velké podniky jsou právnické osoby naplňující či překračující nejméně dvě z následujících tří hraničních hodnot: i) celková bilanční suma 20 milionů eur, ii) čistý obrát 40 milionů eur, iii) průměrný počet zaměstnanců během účetního období 250.
 120. Výpočty vycházejí z údajů o ročních výnosech, celkových aktivech a počtu zaměstnanců 5 000 největších veřejně obchodovaných společností ve 28 členských zemích EU. Údaje byly přejaty od Thomson Reuters Eikon, jejich kompilaci provedlo SOMO 20. července 2015. Vezměte prosím v úvahu, že tyto údaje se týkají výhradně veřejně obchodovaných společností a nelze je vztahovat na všechny společnosti, které by měly povinnost podávat výkazy dle obou uvedených prahů.
 121. Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. (2013). *Peer Review Report Phase 2 – Implementation of the Standard in Practice*. Lucembursko, OECD, str. 31–32.
 122. UNCTAD. (2015). *World Investment Report 2015: Reforming international investment governance*, op. cit.
 123. FATF. (2010). *Money Laundering Using Trust and Company Service Providers*: <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/reports/Money%20Laundering%20Using%20Trust%20and%20Company%20Service%20Providers..pdf>
 124. BBC News. (2012). *Tax evasion flourishing with help from UK firms*. Vydáno 22. listopadu 2012: <http://www.bbc.com/news/uk-20451176>
 125. FATF. (2010). *Money Laundering Using Trust and Company Service Providers*, op. cit.
 126. De Nederlandsche Bank. (2015). *Nieuwsbrief Trustkantoren: Slechte beheersing risico's buitenlandse branches*. Vydáno 19. března 2015: <http://www.dnb.nl/nieuws/dnb-nieuwsbrieven/nieuwsbrief-trustkantoren/nieuwsbrief-trustkantoren-maart-2015/index.jsp> a De Nederlandsche Bank. (2014). *Nieuwsbrief Trustkantoren: functies onvoldoende gescheiden bij trustkantoren*. Vydáno 24. dubna 2014: <http://www.dnb.nl/publicatie/publicaties-dnb/nieuwsbrieven/nieuwsbrief-trustkantoren/nieuwsbrief-trustkantoren-april-2014/dnb306898.jsp>
 127. Eurodad. (2014). *Hidden Profits*, op. cit., str. 15 a Eurostat. (2014). *Foreign direct investment statistics: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Foreign_direct_investment_statistics*
 128. Přehled objemu přímých zahraničních investic proudících přes účelové subjekty zřízené v těchto zemích a další viz OECD. (2015). *Implementing the latest international standards for compiling foreign direct investment statistics: How multinational enterprises channel investments through multiple countries*. Vydáno v únoru 2015. Staženo 25. září 2015: <http://www.oecd.org/daf/inv/How-MNEs-channel-investments.pdf>
 129. Nezahrnuje rozvinuté země Asie, jako např. Hongkong, Japonsko, Korejskou republiku, Singapur, atp.
 130. Zahrnuje následující země: Albánie, Arménie, Ázerbájdžán, Bosna a Hercegovina, Černá Hora, Gruzie, Kazachstán, Kyrgyzstán, Makedonie, Moldavská republika, Ruská federace, Srbsko a Ukrajina.
 131. UNCTAD. (2015). *World Investment Report – Reforming International Investment Governance*, op. cit., str. 199: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf
 132. Ibid.
 133. Viz např. Deméré, Paul et al. (2015). *The economic effects of special purpose entities on corporate tax avoidance*. Vydáno v lednu 2015. Staženo 25. září 2015: <http://ssrn.com/abstract=2557752>
 134. UNCTAD. (2015). *World Investment Report – Reforming International Investment Governance*, op. cit., str. 199: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf. Procentní údaje odrážejí podíl firemních investic. Seznam jurisdikcí spadajících do kategorie daňových rájů viz ibid, poznámka 9, strana 214.
 135. European Commission. (2015). *Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D*, Taxation Papers, Working Paper č. 57, str. 30; DLA Piper. (2015). *Introducing the new Italian patent box*. Vydáno 28 ledna 2015. Staženo 25. září 2015: <https://www.dlapiper.com/en/belgium/>

- insights/publications/2015/01/global-news-jan-2015/introducing-italy-patent-box/ a KPMG. (2015). *Knowledge development box*. Vydáno 14 ledna 2015. Staženo 25. září: <http://www.kpmg.com/ie/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/knowledge-development-box.aspx>
136. European Commission. (2015). *Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D*, op. cit., str. 3.
137. Ibid, str. 30. Z uvedených zemí má pouze Francie patentovou schránku v platnosti déle než 15 let.
138. European Commission. (2015). *Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D*, op. cit., str. 24.
139. European Commission. (2014). *A Study on R&D Tax Incentives*, str. 45-46: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_52.pdf
140. Viz Forbes. (2014). Patent boxes come to Ireland; UK, Why not U.S.?. Vydáno 16. října 2014: <http://www.forbes.com/sites/robertwood/2014/10/16/patent-boxes-come-to-ireland-uk-why-not-u-s/>
141. Wall Street Journal. (2015). *Lawmakers embrace patent tax breaks*. Vydáno 5. května 2015. Staženo 25. září 2015: <http://www.wsj.com/articles/lawmakers-embrace-patent-tax-breaks-1430850214>
142. Efektivní sazby daně z patentových příjmů jsou převzaty z materiálu European Commission. (2015). *Patent boxes design, patent location and local R&D*, op. cit., str. 30, a horní sazby daně z příjmů v roce 2014 jsou převzaty z materiálu European Commission. (2014). *Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway, Eurostat Statistical Books*, str. 36.
143. PwC. (2014). *Proposed legislation for Italian patent box regime*, Tax Insight. Vydáno v prosinci 2014. Staženo 11. září: <http://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/pricing-knowledge-network/italy-patent-box-legislation.html>
144. European Commission. (2015). *Patent boxes design, patent location and local R&D*, op. cit., str. 8, a The Irish Times. (2015). 'Knowledge box' rate likely to be 5%. Vydáno 14. ledna 2015: <http://www.irishtimes.com/business/economy/knowledge-box-tax-rate-likely-to-be-5-1.2064954>
145. BEPS Monitoring Group. (2015). *Response to action 5: Harmful tax practices- agreement on the modified nexus approach*. Staženo 25. září 2015: <https://bepsmonitoringgroup.files.wordpress.com/2015/02/ap5-htps-modified-substance.pdf>
146. UNCTAD. (2015). *World Investment Report – Reforming International Investment Governance*, op. cit., str. 212: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/wir2015_en.pdf
147. ActionAid. (2015). *An Extractive Affair: How one Australian mining company's tax dealings are costing the world's poorest country millions*, op. cit.
148. Viz UNCTAD. (2015). *World Investment Report – Reforming International Investment Governance*, op. cit., str. 212. & ActionAid (2015). *Taxation rights slipping through the cracks: How developing countries can get a better deal on their tax treaties*. Vydáno v září 2015, str. 12. Staženo 25. září 2015: http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/advocacy_brief_final.pdf
149. ActionAid. (2015). *Taxation rights slipping through the cracks: How developing countries can get a better deal on their tax treaties*, op. cit., str. 4.
150. Ibid.
151. Tax Justice Network-Africa. (2015). *Tax treaties in sub-Saharan Africa – a critical review*. Vydáno v březnu 2015, str. 14.
152. Ibid.
153. UNCTAD. (2015). *World Investment Report – Reforming International Investment Governance*, op. cit., str. 212.
154. ActionAid. (2015). *Levelling Up – Ensuring a fairer share of corporate tax for developing countries*, str. 13: http://actionaid.org/sites/files/actionaid/levelling_up_final.pdf
155. Analýza vznikla za použití kombinace údajů získaných od ActionAid International, Martina Hearsona z London School of Economics and Political Science, International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), Tax Research Platform (<http://online.ibfd.org/kbase/>) a z webových stránek 15 evropských vlád, na nichž jsou zveřejňovány daňové smlouvy (odkazy na všechny tyto stránky lze nalézt zde: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/individuals/treaties_en.htm). Tyto údaje zahrnují pouze smlouvy, které vstoupily v platnost po roce 1970. Údaje jsou odrazem informací dostupných do 20. září 2015. V několika případech nebylo možno příslušné informace o zákonných sazbách srážkových daní obsažené ve smlouvách zjistit v důsledku nedostatku veřejně dostupných informací nebo vinou jazykových překážek. V těchto případech smlouvy nebyly zohledněny ve výpočtu průměrného snížení sazeb daně (jako např. u smlouvy mezi Francií a Malawi) nebo byly získány dodatečné informace z následujících dvou webů: <http://www.treatypro.com/> a <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dtl-tax-withholding-tax-rates-2015.pdf>. 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 také: <http://data.worldbank.org/about/country-and-lending-groups>).
156. BEPS Monitoring Group. (2015). *Overall evaluation of the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project*, op. cit., str. 3.
157. ICIJ. (2014). *Leaked documents expose global companies' secret tax deals in Luxembourg*. Vydáno 5. listopadu 2014. Staženo 25. září 2015: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/leaked-documents-expose-global-companies-secret-tax-deals-luxembourg>
158. Ibid.
159. Viz ICIJ. (2014). *New leak reveals Luxembourg tax deals for Disney, Koch Brothers Empire*. Vydáno 9. prosince 2014: <http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/new-leak-reveals-luxembourg-tax-deals-disney-koch-brothers-empire>
160. Viz UK Parlament. (2015). *Tax avoidance: the role of large accountancy firms report published*. Vydáno 6. února 2015: <http://www.parliament.uk/business/committees/committees-a-z/commons-select/public-accounts-committee/news/report-tax-avoidance-the-role-of-large-accountancy-firms-follow-up/>
161. Viz BBC. (2015). *PwC promoted tax avoidance on 'industrial scale'*. Vydáno 6. února 2015: <http://www.bbc.com/news/business-31147276> & The Guardian. (2015). *McDonald's under EU scrutiny for tax rulings in Luxembourg*. Vydáno 31. března 2015: <http://www.theguardian.com/business/2015/mar/31/mcdonalds-luxembourg-european-union-tax> & European Commission. (2014). *Press release: State Aid Commission investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Amazon in Luxembourg*. Vydáno 7. října 2014: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-1105_en.htm
162. Ibid.
163. Eurodad. (2015). *Press statement on EU Economic and Financial Affairs Council negotiation about cross-border rulings*. Vydáno 6. října 2015: <http://eurodad.org/Entries/view/1546487/2015/10/06/Eurodad-press-statement-on-EU-Economic-and-Financial-Affairs-Council-negotiation-about-cross-border-rulings>
164. Vypočteno dle: European Commission (2014). *Statistics on APAs at the end of 2013*, JTPF/007/2014/EN, vydáno v říjnu 2014. Staženo 25. září 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/final_apa_statistics_2013_en.pdf
165. Ibid.
166. Council of the EU, General Secretariat (29. ledna 2015). MD no: 009/1/15 REV 1 CONUN, 010/1/15 REV 1 DEVGEN: 'Speaking points for thematic sessions'.
167. European Union Delegation to the UN. (2015). *EU Statement – United Nations ECOSOC: International cooperation in tax matters*. Publikováno 20. dubna 2015. Staženo 31. srpna 2015: http://eu-un.europa.eu/articles/en/article_16349_en.htm
168. US. (2015). *Statement to ECOSOC Special Meeting on International Cooperation in Tax Matters*. Publikováno 22. dubna 2015. Staženo

31. srpna 2015: <http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/04/2015esm-usa.pdf> & Osuga, T. (2015). *Statement by Mr. Takeshi Osuga, Ambassador, Deputy Director-General for International Cooperation and Global Issues*. Vydáno 13. dubna 2015. Staženo 31. srpna 2015: http://www.un.org/esa/ffd/ffd3/wp-content/uploads/sites/2/2015/05/Japan_general_specific_20APR2015.pdf
169. Viz např. Bloomberg BNA. (2015). *G-20 suggests using 'global forum' to implement BEPS plan*. Vydáno 10. září 2015. Staženo 25. září 2015: <http://www.bna.com/g20-suggests-using-n17179935747/>
170. Viz UNCEA. (2014). *Illicit Financial Flows: report of the high level panel on illicit financial flows from Africa*, op. cit., str. 60.
171. Christian Aid. (2015). *Information for the nations – how developing countries are being excluded from automatic information exchange, and how to change it*, str. 6. Staženo 25. září 2015: <http://www.financialtransparency.org/wp-content/uploads/2015/04/information-for-the-nations.pdf>
172. Viz např. Tax Justice Network-Africa. (2015). *Transfer mispricing in Africa: Contextual issues. Policy Briefing Paper*, str. 7-8 a OECD. (2014). *Transfer Pricing comparability data and developing countries*. Staženo 25. září 2015: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transfer-pricing-comparability-data-developing-countries.pdf>
173. OECD. (2014). *Part 2 of a report to G20 development working group on the impact of BEPS in low income countries*, str. 28. Vydáno 13. srpna 2014.
174. OECD. (2014). *Tax Inspectors Without Borders. Moving forward with implementation*, str. 1.
175. Lee Corrick. (2015). *Capacity Development Lessons on BEPS-related issues in Developing Countries*. Prezentace v rámci OECD. Vydáno 18. března 2015: OECD Task Force on Tax and Development Meeting on BEPS and Developing Countries.
176. ICIJ. (2014). *Luxembourg Leaks: global companies' secrets exposed*, op. cit.
177. Např. Royal Dutch Shell. (2015). *Ghana*: <http://www.shell.com/global/aboutshell/contact-us/contact/contact-ghana.html>; Vodafone. (2015). *Vodafone Ghana*: <http://www.vodafone.com.gh/>; a African Energy. (2015). *Shell to supply LNG for Ghana 1000 scheme*: <http://www.africa-energy.com/shell-to-supply-lng-for-ghana-1000-scheme>
178. OECD. (2015). *Tax Inspectors Without Borders: OECD and UNDP to work with developing countries to make tax audits more effective*. Vydáno 13. července. Staženo 25. září 2015: <http://www.oecd.org/tax/tax-inspectors-without-borders-oecd-and-undp-to-work-with-developing-countries-to-make-tax-audits-more-effective.htm>
179. Zucman, G. (2014). *Taxing across borders: Tracking Personal Wealth and Corporate Profits*, *Journal of Economic Perspectives*, roč. 28, č. 4, str. 141: <http://gabriel-zucman.eu/files/Zucman2014JEP.pdf>
180. Ibid.
181. Viz ICIJ. (2015). *Explore the Swiss Leaks data*, op. cit.
182. The Guardian. (2015). *HSBC files: Swiss bank aggressively pushed way for clients to avoid new tax*. Vydáno 10. února 2015. Staženo 2. září 2015: <http://www.theguardian.com/business/2015/feb/10/hsbc-files-swiss-bank-aggressive-marketing-clients-avoid-new-tax>
183. World Bank. (2011). *The puppet master: How the corrupt use legal structures to hide stolen assets and what to do about it*. Staženo 25. září 2015: <https://star.worldbank.org/star/sites/star/files/puppetmastersv1.pdf>
184. Basilejský index AML využívá 14 ukazatelů a vychází z informací OECD, Financial Action Task Force (FATF), Transparency International, Tax Justice Network a dalších. Index se skládá z pěti kategorií: riziko korupce, politické a právní riziko, finanční transparentnost a normy, praní špinavých peněz / financování terorismu a veřejná transparentnost a odpovědnost. Informace použité k výpočtu průměru z 15 zemí zahrnutých do této zprávy i skóre jednotlivých zemí lze nalézt v basilejském Institute of Governance. (2015). *Basel AML Index 2015 – report*, *International Centre for Asset Recovery*, str. 2. Vydáno 18. srpna 2015. Staženo 31. srpna 2015: https://index2015.baselgovernance.org/sites/default/files/aml-index/Basel_AML_Index_Report_2015.pdf
185. Respondenti byli požádáni, aby zhodnotili, do jaké míry souhlasí s tím, že „vláda by po společnostech měla vyžadovat zveřejnění jmen skutečných vlastníků a akcionářů“. Do 78 % se započítávají kategorie „spíše souhlasím“ a „velmi souhlasím“. Zahrnuje následující země: Belgie, Bulharsko, Česká republika, Finsko, Francie, Irsko, Itálie, Lotyšsko, Německo, Nizozemsko, Polsko, Portugalsko, Rakousko, Rumunsko, Řecko, Španělsko, Švédsko a Velká Británie. Viz Transparency International (2015). *New data shows EU citizens back crackdown on dirty money*. Vydáno 20. května 2015. Staženo 22. září 2015: http://www.transparency.org/news/pressrelease/new_data_shows_eu_citizens_back_crackdown_on_dirty_money
186. Viz Official Journal of the European Union (2015). *Directive (EU) 2015/849 of the European Parliament and of the Council of 20 May 2015*. Vydáno 20. května 2015: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L0849&from=EN>, článek 30.
187. 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&acname=guest&checksum=39DD2063821EFDAD7A034988AFFA53B9>
188. European Parliament. (2014). *Schulz on the reports on tax evasion and avoidance*. Tisková zpráva s datem 6. listopadu 2014. Staženo 25. srpna 2015: http://www.europarl.europa.eu/the-president/en-nl/press/press_release_speeches/press_release/press_release-2014/press_release-2014-november/html/schulz-on-the-reports-on-tax-evasion-and-avoidance
189. EurActiv. (2014). *Juncker emerges stronger from LuxLeaks censure motion*. Vydáno 27. listopadu 2014. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.euractiv.com/sections/eu-priorities-2020/juncker-emerges-stronger-luxleaks-censure-motion-310401>
190. European Parliament. (2015). *Tougher rules on money laundering to fight tax evasion and terrorist financing*. Tisková zpráva s datem 20. května 2015. Staženo 25. srpna 2015: http://www.europarl.europa.eu/pdfs/news/expert/infopress/20150513IPR55319/20150513IPR55319_en.pdf
191. Jsou to: European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report, ECON, Procedure 2014/2144(INI)*. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>; European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries, DEVE, Procedure 2015/2058(INI)*. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%-2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>; European Parliament. (2015). *Report on the special committee on tax rulings and other measures similar in nature or effect, TAXE, Procedure 2015/2066(INI)*: [http://www.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?lang=&reference=2015/2066\(INI\)](http://www.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?lang=&reference=2015/2066(INI)); a European Parliament. (2015). *Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the Union, ECON, Procedure 2015/2010(INL)*: [http://www.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?lang=&reference=2015/2010\(INL\)](http://www.europarl.europa.eu/oeil/popups/ficheprocedure.do?lang=&reference=2015/2010(INL))
192. European Parliament. (2015). *Corporate governance: MEPs vote to enforce tax transparency*. Tisková zpráva s datem 8. března 2015. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20150703IPR73902/html/Corporate-governance-MEPs-vote-to-enforce-tax-transparency>
193. European Parliament. (2015). *Committees – TAXE: Tax Rulings and Other Measures Similar in Nature or Effect*. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/committees/en/taxe/home.html>
194. Viz EurActiv. (2015). *Parliament shuns committee of inquiry into LuxLeaks*. Vydáno 9. února 2015: <http://www.euractiv.com/sections/euro-finance/parliament-shuns-committee-inquiry-luxleaks-311886>
195. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries, DEVE, Procedure 2015/2058(INI)*. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%-2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
196. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report, ECON, Procedure 2014/2144(INI)*, řádek 53. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>

197. Ibid.
198. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, ECON, Procedure 2014/2144(INI), řádek 38. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>
199. European Parliament. (2013). *On Fight against Tax Fraud, Tax Evasion and Tax Havens*, ECON, Procedure 2013/2060(INI), řádek 62. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0162+0+DOC+XML+V0//EN>
200. European Parliament. (2015). *Texts adopted – Corporate governance: Long-term shareholder engagement and transparency*. Článek 16b, odst. 1. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0257>
201. Viz koncept doporučení výboru v Evropském parlamentu. (2015). *Draft report – on tax rulings and other measures similar in nature or effect*, TAXE, Procedure 2015/2066(INI), řádek 104: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-564.938+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>
202. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI). Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
203. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), řádek 11. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
204. Ibid.
205. European Parliament. (2013). *On Fight against Tax Fraud, Tax Evasion and Tax Havens*, ECON, Procedure 2013/2060(INI), řádek 12. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A7-2013-0162+0+DOC+XML+V0//EN>
206. European Parliament. (2015). *Draft report – on tax rulings and other measures similar in nature or effect*, TAXE, Procedure 2015/2066(INI), Řádek 104: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-564.938+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>
207. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), řádek 15. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
208. European Parliament. (2014). *Parliament toughens up anti-money laundering rules*. Tisková zpráva s datem 11. března 2014. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20140307ipr38110/html/Parliament-toughens-up-anti-money-laundering-rules>
209. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, ECON, Procedure 2014/2144(INI), řádek 17. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>
210. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, ECON, Procedure 2014/2144(INI), řádek 37. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>; & European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), řádek 7. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
211. European Parliament. (2015). *Give shareholders more say on directors' pay, urge Legal Affairs Committee MEPs*. Tisková zpráva s datem 7. května 2015. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20150504IPR49621/html/Give-shareholders-more-say-on-directors%E2%80%99-pay-urge-Legal-Affairs-Committee-MEPs>
212. European Parliament. (2015). *Corporate governance: MEPs vote to enforce tax transparency*. Tisková zpráva s datem 8. července 2015. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20150703IPR73902/html/Corporate-governance-MEPs-vote-to-enforce-tax-transparency>
213. Eurodad. (2015). *European Parliament sets the stage for Europe to embrace more corporate transparency*. Tisková zpráva s datem 8. července 2015. Staženo 26. srpna 2015: <http://eurodad.org/Entries/view/1546446/2015/07/08/European-Parliament-sets-the-stage-for-Europe-to-embrace-more-corporate-fiscal-transparency>
214. European Parliament. (2015). *Corporate governance: MEPs vote to enforce tax transparency*. Tisková zpráva s datem 8. července 2015. Staženo 26. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/content/20150703IPR73902/html/Corporate-governance-MEPs-vote-to-enforce-tax-transparency>
215. European Parliament. (2015). *Opinion of the Committee on Economic and Monetary Affairs for the Committee on Development on tax evasion and tax fraud: challenges for governance, social protection and development in developing countries*, řádek 3. Vydáno 8. května 2014: http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/documents/econ/ad/1058/1058010/1058010en.pdf
216. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), řádek 12. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
217. Ibid, řádek 9.
218. Např. European Parliament. (2015). *Hearing of the Special Committee on tax rulings and other measures similar in nature or effect (TAXE) with Moscovici*. Vydáno 30. března 2015: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/committees/video?event=20150330-1500-SPECIAL-TAXE-OMEE> & European Parliament. (2015). *Hearing of the Special Committee on tax rulings and other measures similar in nature or effect (TAXE) with Commissioner Vestager*. Vydáno 5. května 2015: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/committees/video?event=20150505-0900-SPECIAL-TAXE-OMEE>
219. Ibid, řádek 37.
220. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, ECON, Procedure 2014/2144(INI), řádek 4. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>
221. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, ECON, Procedure 2014/2144(INI), řádek 61. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EN&reference=P8-TA-2015-0089>
222. European Parliament. (2015). *European Parliament resolution of 25 March on the Annual Tax Report*, op. cit., Řádek 3. & European Parliament. (2015). *Report on tax avoidance and tax evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries (2015/2058(INI))*, řádek 11. Vydáno 9. června 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+REPORT+A8-2015-0184+0+DOC+XML+V0//EN>
223. European Parliament. (2015). *On Tax Avoidance and Tax Evasion as challenges for governance, social protection and development in developing countries*, DEVE, Procedure 2015/2058(INI), řádek 24. Staženo 25. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0184%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fEN&language=EN>
224. Další podrobnosti o spoluzhodovacím procesu (v rámci Lisabonské smlouvy přejmenovaném na „řádný legislativní postup“) a procesu

- konzultací ve věcech souvisejících s daněmi viz: European Parliament. (2015). *Legislative powers*: <http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/20150201PVL00004/Legislative-powers>
225. European Commission. (2015). *Combatting corporate tax avoidance: Commission presents tax transparency package*. Tisková zpráva s datem 18. března 2015. Staženo 27. srpna 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-4610_en.htm
226. Viz Euractiv. (2014). *Juncker: This will be the 'last chance Commission'*. Vydáno 22. října 2014: <http://www.euractiv.com/video/juncker-will-be-last-chance-commission-309405>
227. Viz The Guardian. (2014). *Luxembourg tax files: Juncker admits position weakened by scandal*. Vydáno 11. prosince 2014: <http://www.theguardian.com/world/2014/dec/11/luxembourg-tax-files-juncker-weakened-scandal>
228. Viz European Commission. (2015). *Parent companies and their subsidiaries in the European Union*. Staženo 27. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/parents-subsidiary_directive/index_en.htm; European Commission. (2015). *Taxation of cross-border interests and royalty payments in the European Union*. Staženo 27. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/interests_royalties/index_en.htm
229. Viz např. poznámka Komise ke směrnici o mateřských a dceřných společnostech, že „určité společnosti zneužívají ustanovení Směrnice a nesouladu mezi národními daňovými pravidly k tomu, aby se zcela vyhnuly zdanění v jakémkoli členském státě“. Viz European Commission. (2015). *Commissioner Moscovici welcomes the adoption of measures against tax evasion and aggressive tax planning*. Vydáno 27. ledna 2015. Staženo 26. srpna 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-15-3720_en.htm
230. EY. (2015). *European Council formally adopts binding general anti-abuse rule in Parent-Subsidiary Directive*. Vydáno 27. ledna 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--European-Council-formally-adopts-binding-general-anti-abuse-rule-in-Parent-Subsidiary-Directive>
231. Council of the European Union. (2015). *Outcome of the Council meeting – 3399th Council meeting – Economic and Financial Affairs, Luxembourg 19 June 2015*, str. 7. Staženo 28. srpna 2015: http://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2015/06/st10089_en15_pdf/
232. EY. (2015). *European Council formally adopts binding general anti-abuse rule in Parent-Subsidiary Directive*. Vydáno 27. ledna 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--European-Council-formally-adopts-binding-general-anti-abuse-rule-in-Parent-Subsidiary-Directive>
233. European Commission. (2015). *A fair and efficient corporate tax system in the European Union: 5 key areas for action*. SWD. (2015). 121. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf
234. Ibid, str. 7.
235. Návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmů právnických osob (CCCTB) měl původně za cíl harmonizovat stanovování daňového základu ve všech členských státech EU a vycházel z určitých kritérií pro rozdělení zisků nadnárodních společností mezi členské státy, v nichž společnost působí. Při správné implementaci by tento návrh mohl omezit mnoho forem agresivního obcházení daňové povinnosti ze strany nadnárodních společností.
236. European Commission. (2015). *Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB)*. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm
237. European Commission. (2015). *Questions and Answers on the re-launch of the CCCTB*. Informační materiál s datem 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-15-5174_en.htm
238. Viz např. Eurodad. (2015). *Disappointment as European Commission fails to address tax dodging*. Tisková zpráva s datem 17. června 2015. Staženo 27. srpna 2015: <http://eurodad.org/Entries/view/1546429/2015/06/17/Disappointment-as-European-Commission-fails-to-address-tax-dodging>; Tax Justice Network. (2015). *European Commission half measures will exacerbate profit shifting*. Tisková zpráva s datem 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.taxjustice.net/2015/06/17/european-commission-half-measures-will-exacerbate-profit-shifting/>. Přehled některých možností agresivního přeshraničního plánování s využitím ztrát viz např. OECD. (2011). *Corporate loss utilization through aggressive tax planning*. OECD Publishing: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264119222-en>
239. European Commission. (2015). *A fair and efficient corporate tax system in the European Union: 5 key areas for action*. SWD. (2015). 121, str. 8. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf
240. Viz seznam na: European Commission. (2015). *Tax good governance in the world as seen by EU countries*. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/good_governance_matters/lists_of_countries/index_en.htm
241. European Commission. (2015). *A fair and efficient corporate tax system in the European Union: 5 key areas for action*. SWD. (2015). 121, str. 13. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf
242. Ibid.
243. Podle indexu Financial Secrecy Index „se Libérie na globálním trhu offshore finančních služeb podílí méně než 1 %, což z ní, ve srovnání s ostatními tajničkářskými jurisdikcemi, dělá podružného hráče“. Viz Tax Justice Network. (2013). *Financial Secrecy Index – Narrative report on Liberia*. Staženo 30. srpna 2015: <http://www.financialsecrecyindex.com/PDF/Liberia.pdf>
244. The Guardian. (2015). *Tax haven blacklist omits Luxembourg as Brussels announces reform plans*. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.theguardian.com/world/2015/jun/17/luxembourg-tax-haven-blacklist-brussels-european-commission>. Na seznamu jsou následující jurisdikce: Americké Panenské ostrovy, Andorra, Anguilla, Antigua a Barbuda, Bahamy, Barbados, Belize, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Brunej, Grenada, Guernsey, Hongkong, Kajmanské ostrovy, Libérie, Lichtenštejnsko, Maledivy, Marshallovy ostrovy, Mauricius, Monako, Monserrat, Nauru, Niue, Panama, Seychely, Svätý Kitts a Nevis, Svätý Vincenc a Grenadiny, Turks a Caicos a Vanuatu.
245. European Commission. (2015). *A study on R&D tax incentives*. Taxation Papers, Working Paper N. 52, str. 22 & 46. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_52.pdf
246. King & Wood Mallesons. (2015). *EU ends patent box scrutiny*. Vydáno 16. února 2015. Staženo 30. srpna 2015: <http://www.kwm.com/en/uk/knowledge/insights/eu-ends-patent-box-scrutiny-20150216#>
247. European Commission. (2015). *A fair and efficient corporate tax system in the European Union: 5 key areas for action*. SWD. (2015). 121, str. 10. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf
248. Alex Cobham. (2015). *Will the patent box break BEPS?* Vydáno 20. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://uncounted.org/2015/07/20/will-the-patent-box-break-beps/>
249. European Commission. (2015). *Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation*, SWD(2015) 60 final. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transparency/com_2015_135_en.pdf
250. European Commission. (2007). *Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the European Economic and Social Committee on the work of the EU Joint Transfer Pricing Forum in the field of dispute avoidance and the resolution procedures and on guidelines for advance pricing agreements within the EU*, COM(2007) 71. Staženo 28. srpna 2015: [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/com\(2007\)71_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/com(2007)71_en.pdf)

251. Eurodad. (2015). *Getting the EU response to the tax dodging scandal right*. Vydáno 27. března 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.eurodad.org/Entries/view/1546370/2015/03/27/Getting-the-EU-respon-se-to-the-tax-dodging-scandal-right>
252. Ibid. Obdobná kritika expertní skupiny pro automatickou výměnu finančních informací viz Corporate Europe Observatory. (2015). *Commission continues to ask tax offenders for advice on tax regulation*. Vydáno 29. dubna 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://corporateeurope.org/expert-groups/2015/04/commission-continues-ask-tax-offenders-ad-vice-tax-regulation>
253. Jsou to: Eurodad, the Financial Transparency Coalition a BEPS Monitoring Group. Viz Corporate Europe Observatory. (2015). *Groundhog day: Commission asks tax dodgers for tax advice (again)*. Vydáno 25. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://corporateeurope.org/expert-groups/2015/06/groundhog-day-commission-asks-tax-dodgers-tax-advice-again>
254. European Ombudsman. (2015). *Ombudsman: How to make the Commission's expert groups more balanced and transparent*. Tisková zpráva s datem 30. ledna 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.ombudsman.europa.eu/en/press/release.faces/en/58870/html.bookmark>
255. European Commission. (2015) *Technical analysis of focus and scope of the legal proposal accompanying the document Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards exchange of information in the field of taxation*, COM(2015) 135, str. 15-16: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transparency/swd_2015_60.pdf
256. Eurodad. (2015). *European Commission's Tax Transparency Package keeps tax deals secret*. Tisková zpráva s datem 18. března 2015: <http://www.eurodad.org/Entries/view/1546360/2015/03/17/European-Commission-s-Tax-Transparency-Package-keeps-tax-deals-secret>
257. European Commission. (2015). *Communication from the Commission to the European Parliament and the Council on tax transparency to fight tax evasion and avoidance*, COM (2015) 136, str. 5: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transparency/com_2015_136_en.pdf
258. European Commission. (2015). *A fair and efficient corporate tax system in the European Union: 5 key areas for action*. SWD. (2015). 121, str. 13. Vydáno 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/fairer_corporate_taxation/com_2015_302_en.pdf
259. European Commission. (2014). *General assessment of economic consequences of country-by-country disclosure requirements set out in Article 89 of Directive 2013/36/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013*, COM (2014) 676, str. 9. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/mod-ern/141030-cbcr-crd-report_en.pdf
260. Sven Giegold. (2015). *EU tax policy Commission continues softly, softly approach to corporate tax avoidance*. Vydáno 27. května 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.sven-giegold.de/2015/eu-tax-policy-commission-continues-softly-softly-approach-to-corporate-tax-avoidance/>
261. Viz prohlášení komisařky Věry Jourové na plenárním hlasování Evropského parlamentu o směrnici o právech akcionářů (v čase 16:57) na záznamu European Parliament TV (2015). *Long-term shareholder engagement and corporate governance statement*. Plenární zasedání konané 7. července 2015 ve Štrasburku. Staženo 30. srpna 2015: <http://www.europarl.europa.eu/ep-live/en/plenary/video?debate=1436276935760#>
262. European Commission. (2015). *Commissioner Moscovici's speech: The future of tax policy: A matter for society as a whole – closing address – the way forward*. Projev z 29. května 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://europa.eu/rapid/press-release_SPEECH-15-4900_en.htm
263. European Commission. (2013). *Proposal for a directive of the European Parliament and of the Council on the prevention of the use of the financial system for the purpose of money laundering and terrorist financing*, 2013/0025 (COD), článek 29 a 30. Staženo 28. srpna 2015: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52013PC-0045&from=EN>
264. Council of the European Union. (2015). *Proposal for a directive of the European Parliament and of the Council on the prevention of the use of the financial system for the purpose of money laundering and terrorist financing*, 2013/0025 (COD), článek 29. Staženo 28. srpna 2015: http://www.europarl.europa.eu/meetdocs/2014_2019/documents/cj12/dv/draft_compromisetext_20150112_/draft_compromisetext_20150112_en.pdf
265. Jedinou velkou výjimku z této dohody představovalo Rakousko, které trvalo na jiném harmonogramu než ostatní členské státy. Podle něj se do informační výměny nezapojí v roce 2017, ale až o rok později. Viz Council of the European Union. (2014). *Combatting tax evasion: Council agrees to extend automatic exchange of information*. Tisková zpráva s datem 14. října 2014. Staženo 28. srpna 2015: http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/145103.pdf
266. Council of the European Union. (2015). *EU-Switzerland taxation agreement signed in joint effort to improve tax compliance*. Tisková zpráva s datem 27. května 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2015/05/27-eu-switzerland-taxation-agreement/>
267. Viz European Commission. (2015). *First report of the commission AEFI expert group on the implementation of Directive 2014/107/EU for the automatic exchange of financial account information*, str. 21. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/mutual_assistance/financial_account/first_report_expert_group_automatic_exchange_financial_information.pdf; Financial Transparency Coalition. (2015). *The world can't afford to exclude developing countries from new anti-tax evasion system*. Tisková zpráva s datem 16. března 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://financialtransparency.org/news/the-world-cant-afford-to-exclude-developing-countries-from-new-anti-tax-evasion-system/>
268. Šlo o Belgii, Irsko, Kypr, Lucembursko, Maltu, Nizozemsko a Velkou Británii. Viz European Commission. (2015). *Response to the TAXE committee from Margrethe Vestager, DG Competition*. Dopis ze dne 29. dubna 2015. Staženo 27. srpna 2015, str. 9: <http://www.sven-giegold.de/wp-content/uploads/2015/03/Reply-from-Commissioner-Vestager.pdf>
269. Ibid.
270. Ibid. Případy, které se týkají daňových rozhodnutí udělených společností v Lucembursku, Nizozemsku a Irsku, jakož i obecné vyšetřování systému daňových rozhodnutí na Gibraltar a tzv. „systém rozhodování o nadměrných ziscích“ v Belgii.
271. The Parliament Magazine. (2015). *Competition Commissioner warns MEPs of state aid investigation delay*. Vydáno 5. května 2015. Staženo 27. srpna 2015: <https://www.theparliamentmagazine.eu/articles/news/competition-commissioner-warns-meps-state-aid-investigation-delay>
272. Podle Sven Giegold. (2015). *EU regards Amazon-Deal as illegal state aid: breakthrough against tax dumping in Europe*. Vydáno 16. ledna 2015. Staženo 27. srpna 2015: <http://www.sven-giegold.de/2015/amazon-deal-illegal-state-aid-breakthrough-against-tax-dumping/>. Podle stejného článku se vyšetřováním v širším smyslu zabývá 20 úředníků.
273. The Parliament Magazine. (2015). *Competition commissioner warns MEPs of state aid investigation delay*. Vydáno 5. května 2015. Staženo 27. srpna 2015: <https://www.theparliamentmagazine.eu/articles/news/competition-commissioner-warns-meps-state-aid-investigation-delay>
274. Ibid.
275. Ibid, Annex: “Overview State Aid cases concerning tax rulings and other measures similar in nature or effect since 01.01.1991”, str. 10–21.
276. Ibid.
277. Viz Eurodad. (2015). *Disappointment as European Commission fails to address tax dodging*. Tisková zpráva s datem 17. června 2015. Staženo 27. srpna 2015: <http://eurodad.org/Entries/view/1546429/2015/06/17/Disappointment-as-European-Commission-fails-to-address-tax-dodging;> Tax Justice Network. (2015). *European Commission half measures will exacerbate profit shifting*. Tisková zpráva s datem 17. června 2015. Staženo 28. srpna 2015: <http://www.taxjustice.net/2015/06/17/european-commission-half-measures-will-exacerbate-profit-shifting/>

278. European Commission. (2015). *Communication: A global partnership for poverty eradication and sustainable development after 2015*. Vydáno 5. února 2015. Staženo 28. srpna 2015: http://ec.europa.eu/europeaid/communication-global-partnership-poverty-eradication-and-sustainable-development-after-2015_en
279. Council of the European Union. (2015). *A new global partnership for poverty eradication and sustainable development after 2015*. Staženo 28. srpna 2015: <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9241-2015-INIT/en/pdf>
280. French Ministry of Finance. (2014). Dopis adresovaný komisaři Pierru Moscoviciimu ze dne 28. listopadu 2014. Staženo 28. srpna 2015: http://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/letter-to-p_moscovici-11282014.pdf
281. European Commission. (2015). *Technical analysis of focus and scope of the legal proposal accompanying the document Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards exchange of information in the field of taxation*, COM(2015) 135, str. 5 a 18: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transparency/swd_2015_60.pdf
282. Šulová, K. (2015). *Babiš: Výběr daní zefektivňujeme, NKÚ tomu nerozumí*. Česká Televize. Červenec 2015, dostupné na <http://bit.ly/1JnQX3o>, staženo v srpnu 2015.
283. Citace z projevu Andreje Babiše na třetím kongresu hnutí ANO konaném v únoru 2015, na němž byl zvolen předsedou hnutí. Text je dostupný na adrese <http://www.parlamentnilisty.cz/politika/politici-volicum/Babis-ANO-Vznikli-jsme-proti-abychom-pomohli-lidem-nebudeme-tomenit-364106>, staženo v červenci 2015.
284. Evropská komise. (2015). Country Report Czech Republic 2015, SWD (2015) 23 final, str.1.
285. Údaje z oficiálního webu Daňové kobry. Dostupné na adrese <http://www.danovakobra.cz/tax-cobra.html>, staženo v červenci 2015.
286. Finanční správa. *The Specialized Tax Office initiated a nationwide controlling operation on transfer pricing at multinational corporations*. 2015. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1JnQX3o>, staženo v srpnu 2015.
287. Na základě informací poskytnutých v debatě se zástupci Generálního finančního ředitelství.
288. Zvýšení české oficiální rozvojové pomoci bylo jedním z požadavků vznesených před konferencí FFD3 v Addis Abebě. Viz například: Šrámková, K. a Kopečný, O. (2015). *Mediální brief před konferencí v Addis Abebě o rozvojovém financování*. FORS a Glopolis, červenec 2015. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1hPGtj4>, staženo v srpnu 2015.
289. Bukovský, J. (2015). *Stát chce trestat i sám pokus krátiť daň, legislativa se vydá na tenký led*. E15.cz. Dostupné na adrese <http://bit.ly/UvxyHT>, staženo v červenci 2015.
290. Daňové úlevy v České republice 2011–2015, anglické shrnutí k dispozici na adrese <http://www.mfcr.cz/en/news/news/2014/tax-allowances-in-the-czech-republic-201-20064>, staženo 30. dubna 2015).
291. Ibid.
292. Viz <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdani/zakladni-informace/2015/informace-o-vstupu-v-platnost-smlouvy-me-21509>
293. Viz <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdani/zakladni-informace/2014/informace-o-vstupu-v-platnost-smlouvy-me-19748>
294. Informace jsou k dispozici na stránkách agentury Czech Trade. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1EHVfx4>, staženo v srpnu 2015.
295. EY. *A more favorable Double Tax Treaty between Luxembourg and Czech Republic will take effect on 1 January 2015*. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1hwvDPb>, staženo v srpnu 2015.
296. Podivínská, K. *Zamezení mezinárodního dvojího zdanění*, diplomová práce. Masarykova univerzita, Právnická fakulta 2009. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1EHuZmA>, staženo v srpnu 2015.
297. Joint Transfer Pricing Forum. (2014). *Statistics on APAs at the end of 2013*, JTPF/007/2014/EN.
298. Ibid.
299. Nielsen, N. *Tax probes frustrate EU competition chief*. Euobserver. Dostupné na adrese <https://euobserver.com/economic/128585>, staženo v červenci 2015.
300. Dopis Andreje Babiše, prvního místopředsedy vlády a ministra financí ČR z 9. června 2015 Alainovi Lamassouovi, předsedovi zvláštního výboru TAXE.
301. Ibid.
302. Ibid.
303. OECD. (2015). *Implementing the latest international standards for compiling foreign direct investments statistics – How multinational enterprises channel investments through multiple countries*. Vydáno v únoru 2015, str. 3. Staženo 14. září 2015: <http://www.oecd.org/daf/inv/How-MNEs-channel-investments.pdf>
304. Viz http://ifa-ukraine.org/files/static/Brochure_June_4_2015.pdf
305. Evropská komise. (2014). Studie daňových pobídek pro výzkum a vývoj, str. 53.
306. Deloitte, 2014 *Global Survey of R&D Tax Incentives*, dostupné na adrese <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-global-rd-survey-aug-2014.pdf>
307. Zákon č. 135 / 2014 Sb., Čl.I, § 11c Sbírka zákonů.
308. COM. (2013). 44 final & COM (2013) 45 final.
309. Vychází z dotazníku zasláného Ministerstvu financí a z další komunikace s příslušnými vládními úředníky.
310. Ibid.
311. Ibid.
312. Trusty byly do českého právního řádu zavedeny prostřednictvím nového občanského zákoníku, který vstoupil v platnost v lednu 2014. Viz například <http://www.danaronline.cz/archiv/dokument/doc-d45535v56852-sverensky-fond-v-ceskem-pravnim-systemu/>
313. Pokyny Generálního ředitelství lze nalézt zde: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-prjmu/pravnicke-osoby/sverensky-fond>
314. Debaty o regulaci trustů vedené mezi odborníky i vládními úředníky byly popsány v mnoha článcích. Viz např.: Januš, J. (2014). *Svěřenecké fondy měly oživit byznys. Přinesly jen hádky*. Ekonom. Prosinec 2014. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1E9BXWV>. Nebo Ministerstvo financí. (2014). *Rozhovor s Robertem Pelikánem, ředitelem legislativního odboru Ministerstva financí*. Únor 2014. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1KzrWpM>
315. Tácha, D. (2015). *Svěřenecké fondy přežily svou smrt*. Peníze.cz, květen 2015. Dostupné na adrese <http://bit.ly/1NJqCfT>, staženo v srpnu 2015.
316. Koncepce politiky ČR v EU: aktivní a srozumitelná ČR v jednotné Evropě. Vláda ČR 2015. Dostupné na adrese <http://www.vlada.cz/assets/media-centrum/aktualne/Koncepce-politiky-CR-v-EU.pdf>, staženo v červenci 2015.
317. Viz poznámka č. 2.
318. Viz <https://www.theparliamentmagazine.eu/articles/news/meps-unconvinced-commissions-revolutionary-eu-tax-transparency-proposals>
319. Rámcová pozice ČR k unijnímu a mezivládnímu dialogu k rozvojové agendě pro roce 2015 (tzv. POST-2015). Dostupné na adrese http://www.fors.cz/wp-content/uploads/2015/03/302_ramcova-pozice-cr-k-post-2015.pdf, staženo 2. července 2015.
320. Ibid.
321. V oficiálním projevu na plenárním zasedání vedoucí delegace ČR Martin Tlapa uznal „ústřední roli mobilizace domácích zdrojů, a to včetně zdanění, v oblasti udržitelného rozvoje“. S cílem omezit nezákonné kapitálové toky z rozvojových zemí Česká republika „souhlasí s nutností dále rozvinout činnost na mezinárodních daňových reformách na globální úrovni“. Text projevu v angličtině je dostupný na adrese http://www.mzv.cz/file/1562025/Projev_NM_Tlapy.pdf, staženo v srpnu 2015.
322. E-mailová korespondence s úředníkem Ministerstva financí.



European network on debt and development



RE:COMMON



Institut Globalnej Odpowiedzialności



weed

INSPIRATION