

## VYSVETĽUJÚCE VYHLÁSENIE K MNOHOSTRANNÉMU DOHOVORU NA ZAVEDENIE OPATRENÍ NA ZAMEDZENIE NARÚŠANIA ZÁKLADOV DANE A PRESUNOV ZISKU SÚVISIACICH S DAŇOVÝMI ZMLUVAMI

### Východiská

1. Mnohostranný dohovor na zavedenie opatrení na zamedzenie narúšania základov dane a presunov zisku súvisiacich s daňovými zmluvami („dohovor“) je jedným z výstupov projektu OECD/G20 na riešenie narúšania základov dane a presunov zisku („Projekt BEPS“), t.j. stratégií daňového plánovania, ktoré využívajú medzery a nesúlady v daňových pravidlách na umelé presúvanie ziskov do lokalít s nízkymi alebo nulovými daňami, v ktorých sa realizuje minimálna alebo žiadna podnikateľská činnosť, čo vedie k platbám nízkej, alebo nulovej dane právnických osôb.
2. [Akčný plán BEPS](#) bol vytvorený Výborom OECD pre daňové záležitosti (CFA) a schválený [lídrmi G20 v septembri 2013](#). Identifikuje 15 akcií na riešenie narúšania základov dane a presunov zisku (BEPS) komplexným spôsobom a stanovuje konečné termíny na realizáciu týchto opatrení. Akcia 15 Akčného plánu BEPS umožňuje analýzu možného vytvorenia multilaterálneho nástroja na implementáciu opatrení BEPS súvisiacich s daňovými zmluvami „tak, aby bola umožnená jurisdikciám, ktoré majú záujem, realizácia opatrení vytvorených počas práce na BEPS a úprava bilaterálnych daňových zmlúv“.
3. Po dvoch rokoch práce CFA vrátane všetkých krajín OECD a G20, ktoré pracovali v rámci rovnocennej pozície, sformuloval finálny balík BEPS, ktorý bol schválený Radou OECD a lídrmi G20 v novembri 2015. Finálny balík BEPS vo forme správ ku každej z 15 akcií sprevádzaný vysvetľujúcim vyhlásením, poskytuje krajinám a ekonomikám nástroje, ktoré potrebujú, ak chcú zabezpečiť, aby boli zisky zdanené tam, kde sa realizujú ekonomické aktivity vytvárajúce zisky, a kde sa vytvára hodnota, čím sa poskytne zároveň podnikom vyššia istota znížením počtu sporov ohľadom uplatňovania medzinárodných daňových pravidiel a štandardizovaním požiadaviek súladu. Bolo dohodnuté, že niekoľko opatrení BEPS predstavuje minimálne štandardy, čo znamená, že sa krajiny dohodli, že je nutné zaviesť štandard.
4. Implementácia finálneho balíka BEPS si vyžiada zmeny modelových daňových zmlúv, ako aj bilaterálnych zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia založených na týchto modelových zmluvách. Len kvôli počtu bilaterálnych zmlúv (viac ako 3 000) by boli bilaterálne aktualizácie siete zmlúv zaťažujúce a časovo náročné, čo by obmedzilo účinnosť multilaterálnych snáh.
5. V správe k Akcii 15, „Vytvorenie multilaterálneho nástroja na úpravu bilaterálnych daňových zmlúv“ sa konštatuje, že multilaterálny nástroj poskytujúci inovatívny prístup, ktorý krajinám umožní, aby rýchlo upravili svoje bilaterálne zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia pre realizáciu opatrení vytvorených počas práce na BEPS je vhodný a realizovateľný, a že by sa mali rýchlo zvolať rokovania ohľadom tohto nástroja. Správa k Akcii 15 bola vytvorená za pomoci skupiny expertov na medzinárodné právo verejné a medzinárodné daňové právo.
6. V súlade so správou k Akcii 15, mandát na zostavenie *ad hoc* skupiny pre vytvorenie multilaterálneho nástroja schválil CFA a potvrdili ministri financií G20 a guvernéri centrálnych bánk vo februári 2015. V súlade s mandátom by *ad hoc* skupina mala vytvoriť multilaterálny nástroj na úpravu

existujúcich bilaterálnych zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia za účelom rýchlej implementácie opatrení v súvislosti so zmluvami o zamedzení dvojitého zdanenia vytvorených počas Projektu OECD/G20 BEPS. Zároveň sa v ňom uvádza, že *ad hoc* skupina by mala dokončiť svoju prácu a pripraviť multilaterálny nástroj na podpísanie do 31. decembra 2016.

7. *Ad hoc* skupina bola otvorená pre všetky krajiny, ktoré prejavili záujem o účasť v rámci rovnocennej pozície. 99 krajín sa zúčastnilo v *ad hoc* skupine ako členovia. Štyri neštátne jurisdikcie a sedem medzinárodných alebo regionálnych organizácií sa zúčastnilo ako pozorovatelia. Predsedom *ad hoc* skupiny bol p. Mike Williams zo Spojeného kráľovstva.

8. Obsah opatrení BEPS týkajúcich sa zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia (na základe Akcií 2, 6, 7 a 14 BEPS) bol dohodnutý ako súčasť finálneho balíka BEPS. Preto sa rokovanie v *ad hoc* skupine zameralo na to, ako by sa dohovorom museli upraviť ustanovenia bilaterálnych alebo regionálnych daňových zmlúv pre implementáciu týchto opatrení.

9. V správe k Akcii 14, „Zefektívnenie mechanizmov na riešenie sporov“ sa zároveň uvádza, že by bolo v rámci rokovania o dohovore vytvorené ustanovenie o povinne záväznej arbitráži pre riešenie prípadov vzájomnou dohodou. Preto *ad hoc* skupina zriadila podskupinu pre arbitráž za daným účelom, v ktorej sa zúčastnilo 27 krajín v pozícii členov. Podskupine predsedala p. Ingela Willfors zo Švédska. Na rozdiel od ostatných opatrení BEPS, rokovanie ohľadom ustanovenia o povinne záväznej arbitráži sa týkalo vytvorenia obsahu tohto ustanovenia, aj spôsobov jeho zavedenia do bilaterálnych alebo regionálnych daňových zmlúv.

10. Počas týchto rokovaní sa *ad hoc* skupina stretla šesťkrát a podskupina pre rozhodcovské konanie sa stretla päťkrát.

11. Text tohto vysvetľujúceho vyhlásenia, ktorý má byť pripojený k dohovoru („vysvetľujúce vyhlásenie“), pripravili účastníci *ad hoc* skupiny a podskupiny pre arbitráž pre vysvetlenie prístupu prijatého v dohovore a spôsobu, akým má každé ustanovenie ovplyvniť daňové zmluvy zahrnuté v dohovore („pokryté daňové zmluvy“). Preto odráža dohodnuté dojednania vyjednávačov v súvislosti s dohovorom. Obsahuje popisy typov zmluvných/ustanovení zmluvy, ktoré majú byť v ňom zahrnuté a spôsoby, akým sa majú zmeniť. Členovia *ad hoc* skupiny schválili toto vysvetľujúce vyhlásenie dňa 24. novembra 2016 spolu so schválením textu dohovoru.

12. Vytvorenie opatrení BEPS, ktoré sa majú implementovať dohovorom tiež zahŕňalo zostavenie komentára, ktorý by sa mal použiť na interpretáciu týchto ustanovení. Cieľom tohto vysvetľujúceho vyhlásenia je vysvetliť aplikáciu dohovoru na úpravu pokrytých daňových zmlúv, no jeho cieľom nie je riešiť interpretáciu príslušných opatrení BEPS (okrem prípadu, kedy je to v súvislosti s ustanovením o povinne záväznej arbitráži obsiahnutým v článkoch 18 až 26, ako sa uvádza nižšie v odseku 19 a 20). Preto by sa ustanovenia uvedené v článku 3 až 17 mali interpretovať v súlade s bežným princípom interpretácie zmlúv, čo znamená, že by sa zmluva mala interpretovať v dobrej viere v súlade s bežným významom, ktorý sa dáva pojmom zmluvy v jej kontexte a v súvislosti s jej predmetom a účelom. V tejto súvislosti je predmetom a účelom dohovoru implementovať opatrenia BEPS súvisiace so zmluvami o zamedzení dvojitého zdanenia. Komentár, ktorý bol vytvorený počas Projektu BEPS a obsiahnutý vo finálnom balíku BEPS má v tomto ohľade mimoriadny význam. Treba poznamenať, že kým v niektorých prípadoch, ako sa uvádza nižšie, sa ustanovenia dohovoru odlišujú svojou formou od modelových ustanovení, ktoré boli sformulované cez Projekt BEPS, pokiaľ sa neuvádza inak, cieľom týchto úprav nie sú výrazné zmeny týchto ustanovení. Ich cieľom je však implementovať dohodnuté opatrenia BEPS v kontexte mnohostranného nástroja, ktorý sa uplatní na širokú sieť existujúcich zmlúv.

## Prístup prijatý v dohovore

13. Dohovor slúži na úpravu zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia medzi dvoma alebo viacerými zmluvnými stranami dohovoru. Nebude fungovať rovnako ako doplňujúci protokol k samostatne existujúcej zmluve, čím by sa priamo zmenil text pokrytej daňovej zmluvy; namiesto toho sa uplatní spolu s existujúcimi zmluvami o zamedzení dvojitého zdanenia a bude upravovať ich uplatnenie za účelom implementácie opatrení BEPS. V dôsledku toho, pre interné účely niektoré zmluvné strany môžu zostaviť konsolidované verzie svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré boli upravené podľa dohovoru, ale nie je nutné tak urobiť v rámci podmienok pre uplatnenie dohovoru. Ako sa uvádza nižšie, je možné, aby sa zmluvné štáty následne dohodli na iných úpravách svojej pokrytej daňovej zmluvy ako sú úpravy predpokladané v dohovore.

14. Ako sa uvádza vyššie, účelom dohovoru je rýchlo implementovať opatrenia BEPS týkajúce sa zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. V súlade s týmto účelom *ad hoc* skupina usúdila, že dohovor by mal umožňovať všetkým zmluvným stranám splnenie minimálnych štandardov týkajúcich sa zmlúv, ktoré boli dohodnuté ako súčasť finálneho balíka BEPS, ktoré predstavujú minimálny štandard pre zabránenie zneužívania zmlúv podľa Akcie 6 a minimálny štandard pre zlepšenie riešenia sporov podľa Akcie 14. Keďže však každý z týchto minimálnych štandardov je možné splniť viacerými odlišnými spôsobmi, a nakoľko existuje široký okruh krajín a štátov zapojených do vytvárania dohovoru, dohovor musel byť dostatočne flexibilný, aby sa prispôbil pozíciám rôznych krajín a jurisdikcií, a zároveň zostal konzistentným so svojim účelom. Dohovor zároveň musel zabezpečiť flexibilitu v súvislosti s ustanoveniami, ktoré neodrážali minimálne štandardy, najmä v súvislosti so spôsobom, akým tieto ustanovenia ovplyvňujú ustanovenia v pokrytých daňových zmluvách. Dohovor zabezpečuje takúto flexibilitu nasledovne:

- **Špecifikuje zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, na ktoré sa dohovor vzťahuje („pokryté daňové zmluvy“).** Hoci je zámerom, aby sa dohovor uplatňoval na maximálny možný počet existujúcich zmlúv, môžu nastať okolnosti, za ktorých zmluvná strana upredností nezaradenie konkrétnej zmluvy do rozsahu uplatnenia dohovoru, pretože napríklad bola zmluva nedávno opätovne prerokovaná, aby sa do nej implementovali výstupy projektu BEPS alebo práve prebieha jej opätovné prerokovanie za účelom implementovania týchto výstupov v opätovne prerokovanej zmluve. To sa splní, pokiaľ sa zabezpečí, aby sa dohovor uplatňoval len na zmluvu výslovne stanovenú zmluvnými stranami (ďalej v dohovore len „zmluvné strany“) v danej zmluve.
- **Flexibilitou v súvislosti s ustanoveniami, ktoré sa vzťahujú na minimálny štandard.** Pokiaľ sa v ustanovení odráža minimálny štandard BEPS, neuplatnenie tohto ustanovenia by bolo možné len za obmedzených okolností, napríklad, ak pokryté daňové zmluvy zmluvnej strany už spĺňajú minimálny štandard. Pokiaľ je možné minimálny štandard splniť viacerými alternatívnymi spôsobmi, dohovor neuprednostňuje konkrétny spôsob splnenia minimálneho štandardu. Pre zabezpečenie toho, aby bolo možné splniť minimálny štandard za takýchto okolností však v prípadoch, kedy každá zo zmluvných jurisdikcií schváli odlišný prístup pre splnenie minimálneho štandardu, čo si vyžaduje zaradenie konkrétneho typu zmluvného ustanovenia, tieto zmluvné jurisdikcie sa musia snažiť dosiahnuť vzájomne uspokojivé riešenie zodpovedajúce minimálnemu štandardu. Treba poznamenať, že to, či pokrytá daňová zmluva (keďže je možné ju upraviť prostredníctvom bilaterálnych rokovaní) spĺňa minimálny štandard by bolo určené počas celkovej kontroly a monitorovacieho procesu podľa Inkluzívneho rámca pre BEPS, v ktorom sa spojí veľký počet krajín a jurisdikcií pri práci na implementovaní finálneho balíka BEPS.
- **Neuplatnením ustanovení alebo častí ustanovení v súvislosti so všetkými pokrytými daňovými zmluvami.** Pokiaľ samostatné ustanovenie neodráža minimálny štandard, zmluvná strana má vo všeobecnosti možnosť celkom neuplatniť dané ustanovenie (alebo v niektorých prípadoch neuplatniť časť tohto ustanovenia). Zrealizuje sa to prostredníctvom mechanizmu výhrad, ktoré sú konkrétne definované pre každý samostatný článok dohovoru. Pokiaľ zmluvná

strana uplatní výhradu pre neuplatnenie ustanovenia dohovoru, dané ustanovenie sa neuplatní medzi stranou, ktorá uplatnila výhradu a všetkými ostatnými stranami dohovoru. Takým spôsobom úprava plánovaná daným ustanovením nebude použitá na žiadnu z pokrytých daňových zmlúv strany, ktorá uplatnila výhradu.

- **Neuplatnením ustanovení alebo častí ustanovení v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré obsahujú existujúce ustanovenia so špecifickými objektívne zadanými vlastnosťami.** *Ad hoc* skupina uznala, že pokiaľ zmluvná strana plánuje uplatniť konkrétne ustanovenie dohovoru na svoju sieť zmlúv, môže mať politické dôvody na zachovanie uplatnenia konkrétnych typov existujúcich ustanovení. Pre vyriešenie tejto situácie v mnohých prípadoch dohovor povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie ustanovenia na podsúbor pokrytých daňových zmlúv pre zachovanie existujúcich ustanovení, ktoré majú špecifické objektívne zadané vlastnosti. Okrem toho, čo sa uvádza inak, takéto vyhradenie si práva nie je vzájomne vylučujúce. V dôsledku toho, pokiaľ zmluvná strana uplatní jednu alebo viacero takýchto výhrad, všetky takéto výhrady sa uplatnia medzi stranou, ktorá uplatnila výhradu a všetkými zmluvnými jurisdikciami na pokryté daňové zmluvy, ktorých sa takéto výhrady týkajú.
  - **Možnosťou uplatniť voliteľné ustanovenia a alternatívne ustanovenia.** V niektorých prípadoch boli výstupmi práce na BEPS viaceré alternatívne spôsoby riešenia konkrétnej otázky BEPS. V iných prípadoch bolo výsledkom práce hlavné ustanovenie, ktoré mohlo byť doplnené dodatočným ustanovením. Dohovor zahŕňa množstvo alternatív alebo voliteľných ustanovení, ktoré sa vo všeobecnosti uplatnia, len pokiaľ si zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy zvolia ich uplatnenie.
15. Štruktúra každého samostatného ustanovenia dohovoru (s výnimkou ustanovení VI. časti) je nasledovná:
- **Dohodnuté opatrenie BEPS, ktoré predstavuje základ ustanovenia dohovoru.** Vo všeobecnosti, každý z článkov 3 až 17 začína jedným alebo viacerými odsekmi, v ktorých je vyjadrené jedno z opatrení BEPS. Tieto odseky všeobecne duplikujú jazyk ustanovení Modelovej zmluvy OECD, ktoré boli vytvorené počas Projektu BEPS s mnohými typmi úprav, vrátane:
    - **Zmeny terminológie pre prispôbenie modelového ustanovenia terminológii použitej v dohovore.** Napríklad pre primerané zachytenie rozsahu dohovoru, ako aj skutočnosti, že jednotlivé daňové zmluvy môžu mať rôzne názvy, sa výraz „pokrytá daňová zmluva” použije namiesto termínu “zmluva” v Modelovej zmluve OECD a v Zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia podľa modelu OSN medzi rozvinutými a rozvojovými krajinami („Modelová zmluva OSN”). Okrem toho sa použije „zmluvná jurisdikcia” namiesto „zmluvného štátu” na označovanie zmluvných strán pokrytej daňovej zmluvy pre vyjadrenie skutočnosti, že dohovor môže upravovať dohody, v súvislosti s ktorými jedna alebo viacero strán je neštátnou jurisdikciou.
    - **Výmena odkazov na konkrétne články a odseky s popismi týchto ustanovení.** Mnoho opatrení BEPS ovplyvňuje existujúce ustanovenia zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré neboli upravené. Keďže sa existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia navzájom výrazne líšia, nebolo možné, aby ustanovenia dohovoru označovali tieto ustanovenia odkazom na čísla konkrétnych článkov a odsekov. Ak je však odkaz na ustanovenia existujúcich zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia potrebný, v dohovore sa použije opisný jazyk na označenie týchto ustanovení.

- **Úpravy na vyjadrenie rozdielov príslušných ustanovení.** V niektorých prípadoch Projekt BEPS uvádzal riešenia otázok vyplývajúcich z konkrétnych ustanovení Modelovej zmluvy OECD. Modelové ustanovenia si vyžadovali zmenu v súvislosti s dohovorom tak, aby sa mohli primerane aplikovať v súvislosti so zmluvami, ktoré sa odchyľujú od Modelovej zmluvy OECD. Napríklad, na základe práce na Akcii 6 boli sformulované úpravy článku 10 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD, aby sa požadovalo, aby bola splnená podmienka minimálneho obdobia držby tak, aby spoločnosti vznikol nárok na zníženie sadzby z dividend vyplatených od dcérskej spoločnosti. Toto ustanovenie vychádzalo zo sadzieb zrážkovej dane z dividend a z prahových hodnôt vlastníctva obsiahnutých v Modelovej zmluve OECD a museli byť upravené tak, aby reflektovali širokú škálu podobných ustanovení v existujúcich zmluvách.
- **Ustanovenie (ustanovenia) o zlučiteľnosti, ktoré objektivne definuje vzťah medzi ustanoveniami dohovoru a existujúcich zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia.** Ako sa uvádza vyššie, mnoho z ustanovení dohovoru sa prekrýva s ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V niektorých prípadoch je možné ich aplikovať bez rozporu s ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V prípadoch, kedy ustanovenia dohovoru môžu byť v rozpore s existujúcimi ustanoveniami pokrývajúcimi rovnaký predmet, avšak tento rozpor sa vyrieši pomocou jedného alebo viacerých ustanovení o zlučiteľnosti, ktoré, napríklad môžu popisovať existujúce ustanovenia, ktoré chce dohovor nahradiť, ako aj účinok pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú ustanovenie toho istého druhu.
- **Ustanovenie (ustanovenia) o výhrade, ktoré definuje výhradu (výhrady) povolenú v súvislosti s každým ustanovením (v súlade s dohodou dosiahnutou ohľadom príslušného opatrenia BEPS).** V mnohých prípadoch zmluvné strany majú dovolené neuplatniť konkrétne ustanovenia na ich pokryté daňové zmluvy, buď plošne alebo v súvislosti s podsúborom pokrytých daňových zmlúv na základe objektívnych kritérií (pozri odsek 14 vyššie). To sa zrealizuje prostredníctvom jedného alebo viacerých odsekov v každom článku, ktoré stanovujú uzavretý zoznam povolených výhrad. Pre zaistenie jasnosti, zmluvná strana uplatňujúca výhradu, ktorá sa vzťahuje na podsúbor pokrytých daňových zmlúv na základe objektívnych kritérií je povinná predložiť zoznam existujúcich ustanovení vo svojich pokrytých daňových zmluvách, ktoré spadajú do definovaného predmetu danej výhrady. Ako sa uvádza vyššie, pokiaľ zmluvná strana uplatnila výhradu v súvislosti s ustanovením, daná výhrada sa uplatní medzi danou zmluvnou stranou a všetkými ostatnými zmluvnými stranami dohovoru.
- **Ustanovenie (ustanovenia) o oznamovaní reflektujúcom výber voliteľných ustanovení.** V každom článku, ktorým sa povoľuje zmluvnej strane, aby si vybrala medzi alternatívnymi ustanoveniami, sa požaduje od každej zmluvnej strany, ktorá uplatňuje takýto výber, aby informovala deponitára o svojom výbere a popisujú sa dôsledky nesúladu medzi zmluvnými jurisdikciami na pokrytú daňovú zmluvu, ktoré sa líšia podľa predmetných ustanovení.
- **Ustanovenie (ustanovenia) o oznamovaní pre zaistenie jasnosti ohľadom existujúcich ustanovení, ktoré sú v rozsahu ustanovení o zlučiteľnosti.** Pre zaistenie jasnosti a transparentnosti ohľadom aplikácie dohovoru, pokiaľ ustanovenie nahrádza alebo modifikuje konkrétne typy existujúcich ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, od zmluvných strán sa vo všeobecnosti požaduje, aby vykonali oznámenie, ktorým spresnia, ktoré pokryté daňové zmluvy obsahujú ustanovenia daného typu. Predpokladá sa, že by zmluvné strany vyvinuli svoje maximálne úsilie pre identifikovanie všetkých ustanovení, ktoré sú v objektívnom rozsahu ustanovenia o zlučiteľnosti. Preto nie je cieľom, aby si zmluvné strany zvolili vynechanie istých relevantných ustanovení pri uvádzaní ostatných. Vplyv týchto oznámení je rôzny, v závislosti od druhu ustanovenia o zlučiteľnosti, ktoré sa vzťahuje na dané ustanovenie takto:

- **Ustanovenie dohovoru sa použije „namiesto” existujúceho ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy.** Ak sa ustanovenie dohovoru použije len „namiesto” existujúceho ustanovenia, toto ustanovenie má nahradiť existujúce ustanovenie, pokiaľ existuje a nemá sa použiť, pokiaľ existujúce ustanovenie neexistuje. V takých prípadoch sa v ustanovení o oznamovaní uvádza, že dané ustanovenie dohovoru sa aplikuje len v prípade, že všetky zmluvné jurisdikcie vykonajú oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením pokrytej daňovej zmluvy podľa popisu v dohovore.
- **Ustanovenie dohovoru sa „vzťahuje na” alebo „modifikuje” existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy.** Ak sa ustanovenie dohovoru „vzťahuje na” alebo „modifikuje” existujúce ustanovenie, toto ustanovenie dohovoru má zmeniť aplikáciu existujúceho ustanovenia bez toho, aby ho nahradilo, a teda sa môže aplikovať len na existujúce ustanovenie. V takých prípadoch sa v ustanovení o oznamovaní uvádza, že dané ustanovenie dohovoru sa aplikuje len v prípade, že všetky zmluvné jurisdikcie vykonajú oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením pokrytej daňovej zmluvy.
- **Ustanovenie dohovoru sa použije „v prípade neexistencie” ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy.** Ak sa ustanovenie dohovoru použije len „v prípade neexistencie” ustanovenia, toto ustanovenie dohovoru sa aplikuje len v prípade, že všetky zmluvné jurisdikcie oznámia neexistenciu ustanovenia v rámci pokrytej daňovej zmluvy.
- **Ustanovenie dohovoru sa použije „namiesto alebo v prípade neexistencie” ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy.** Ak sa ustanovenie dohovoru použije „namiesto alebo v prípade neexistencie” ustanovenia, toto ustanovenie dohovoru sa uplatní vo všetkých prípadoch. Pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie oznámia existenciu existujúceho ustanovenia, dané ustanovenie bude nahradené ustanovením dohovoru (v rozsahu popísanom v príslušnom ustanovení o zlučiteľnosti). Pokiaľ zmluvné jurisdikcie neoznámia existenciu ustanovenia, uplatní sa ustanovenie dohovoru. Pokiaľ v skutočnosti existuje relevantné existujúce ustanovenie, ktoré nebolo oznámené všetkými zmluvnými jurisdikciami, ustanovenie dohovoru bude mať prednosť pred týmito existujúcimi ustanoveniami, ktoré ho nahradí v tom rozsahu, v akom je nekompatibilné s príslušným ustanovením dohovoru. Pokiaľ neexistuje ustanovenie, ustanovenie dohovoru bude v skutočnosti doplnené do pokrytej daňovej zmluvy.

16. Prístup popísaný v poslednej zarážke predchádzajúceho odseku má reflektovať štandardné pravidlo interpretácie zmluvy, ako je uvedené v článku 30 ods. 3 Viedenského dohovoru o zmluvnom práve, na základe ktorého sa skoršia zmluva medzi zmluvnými stranami, ktoré sú tiež stranami neskoršej zmluvy vykonáva skoršia zmluva iba v tom rozsahu, v akom sú jej ustanovenia zlučiteľné s ustanoveniami neskoršej zmluvy.

17. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy sa považuje za „nezlučiteľné” s ustanovením dohovoru, pokiaľ nastal rozpor medzi týmito dvoma ustanoveniami. Napríklad v článku 17 ods. 2 dohovoru sa uvádza, že článok 17 ods. 1 sa použije namiesto alebo v prípade neexistencie ustanovení, ktorý si “vyžaduje, aby zmluvná jurisdikcia vykonala náležité úpravy čiastky dane uloženej v tejto jurisdikcii zo ziskov podniku z tejto druhej zmluvnej jurisdikcie, pokiaľ táto druhá zmluvná jurisdikcia zahrnie tieto zisky do ziskov podniku tejto druhej zmluvnej jurisdikcie a následne tieto zisky zdaní, pričom takto zahrnuté zisky sú ziskami, ktoré by bol podnik druhej zmluvnej jurisdikcie dosiahol, ak by podmienky dohodnuté medzi týmito dvoma podnikmi boli také, aké by sa dohodli medzi nezávislými podnikmi.” V istých existujúcich ustanoveniach sa však uvádza, že zmluvná jurisdikcia *môže* vykonať korešpondujúcu úpravu, alebo sa môže poradiť za týmto účelom, alebo sa nepožaduje, aby vykonala korešpondujúcu úpravu za konkrétnych okolností. Takéto existujúce ustanovenia by boli mimo rozsahu odseku článku 17 ods. 2, čo znamená, že by

sa naďalej uplatňovali, pokiaľ nie sú nezlučiteľné. Pokiaľ by tieto ustanovenia povoľovali zmluvnej jurisdikcii rozhodnúť sa nevykonať korešpondujúcu úpravu dokonca v situácii, kedy by takáto úprava vykonaná druhou zmluvnou jurisdikciou bola opodstatnená, tieto ustanovenia by boli nezlučiteľné s článkom 17 ods. 1. V dôsledku toho by článok 17 ods. 1 nahradzoval tieto ustanovenia, čo znamená, že jeho aplikácia by nahradila aplikáciu týchto ustanovení v rozsahu, aký je potrebný pre zabránenie rozporu medzi ustanoveniami.

18. Ako sa uvádza vyššie, predpokladá sa, že zmluvné strany vyvinú maximálne úsilie v rámci identifikácii všetkých ustanovení, ktoré sú v objektívnom rozsahu každého ustanovenia o zlučiteľnosti. Tak by sa minimalizovali situácie, v ktorých príslušné existujúce ustanovenie nie je identifikované zmluvnými jurisdikciami pokrytej daňovej zmluvy. Takéto situácie však nie sú možné, pretože zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy sa nedohodnú na tom, či je príslušné ustanovenie v rozsahu ustanovenia o zlučiteľnosti; alebo pretože obe zmluvné jurisdikcie súhlasia, že existuje relevantné ustanovenie, ale sa nedohodnú na tom, ktoré ustanovenie to je. Za účelom minimalizovania týchto možností sa požaduje zabezpečenie zoznamov oznámení, hoci dočasných, v čase podpísania dohovoru tak, aby signatári mali možnosť prediskutovať akékoľvek nezhody v oznámení a opraviť ich pred dokončením týchto zoznamov. Pokiaľ aj tieto situácie nevzniknú, akákoľvek nezгода medzi zmluvnými jurisdikciami ohľadom toho, či sú existujúce ustanovenia v rozsahu ustanovenia o zlučiteľnosti by sa mohla vyriešiť prostredníctvom riešenia prípadov dohodou uvedeného v pokrytej daňovej zmluve, alebo v prípade potreby, prostredníctvom konferencie zmluvných strán zvolanej v súlade s postupom stanoveným v článku 31 ods. 3. Okrem toho, neúmyselné opomenutie existujúcich ustanovení je možné vyriešiť vykonaním dodatočného oznámenia podľa článku 29 ods. 6.

### **Prístup prijatý pri vytváraní voliteľného ustanovenia o povinne záväznej arbitráži pri riešení prípadov dohodou**

19. VI. časť dohovoru (články 18 až 26) odráža výsledok práce podskupiny pre arbitráž pre vytvorenie ustanovení o povinne záväznej arbitráži na riešenie prípadov dohodou, pri ktorých príslušné orgány nedokážu dosiahnuť dohodu v stanovenom časovom období. Ako sa uvádza vyššie, na rozdiel od ostatných opatrení BEPS, táto práca zahŕňa vytvorenie samostatného obsahu ustanovenia o povinne záväznej arbitráži. V dôsledku toho, na rozdiel od článkov 3 až 17, ustanovenia tohto vysvetľujúceho vyhlásenia týkajúce sa VI. časti riešia podstatu týchto ustanovení a ich technické uplatnenie na pokryté daňové zmluvy.

20. Na rozdiel od ostatných článkov dohovoru, VI. časť sa uplatní len medzi zmluvnými stranami, ktoré si výslovne zvolia uplatnenie VI. časti v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami. Štruktúra článkov VI. časti sa tiež odlišuje od štruktúry ostatných článkov dohovoru. Tieto rozdiely reflektujú skutočnosť, že účelom VI. časti je fungovať ako samostatné súdržné ustanovenie o arbitráži. Preto, ako sa uvádza podrobnejšie nižšie, sú pravidlá zlučiteľnosti s existujúcimi ustanoveniami zjednotené v článku 26, a ustanovenie o zlučiteľnosti nie je obsiahnuté v každom článku VI. časti. Okrem toho, kým VI. časť obsahuje isté definované výhrady, zmluvné strany, ktoré si zvolia uplatnenie VI. časti tiež majú dovolené sformulovať svoje vlastné výhrady v súvislosti s rozsahom prípadov, ktoré budú spĺňať podmienky pre arbitráž (na základe schválenia ostatnými zmluvnými stranami), ako sa uvádza v odsekoch tohto vysvetľujúceho vyhlásenia v súvislosti s článkom 28 ods. 2.

### **Preambula**

21. Preambula popisuje celkový účel dohovoru pre implementáciu opatrení týkajúcich sa zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia sformulovaných ako súčasť finálneho balíka BEPS rýchlym, koordinovaným a konzistentným spôsobom v celej sieti existujúcich zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia bez potreby opätovných bilaterálnych rokovaní o každej takejto zmluve.

22. V predposlednom odseku preambuly sa uvádza, že zmluvné strany uznali potrebu zabezpečiť, aby existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia boli interpretované tak, že vylučujú dvojité zdanenie v súvislosti s daňami zahrnutými v týchto zmluvách bez vytvorenia príležitosti na nezdaňovanie alebo znížené zdanenie v dôsledku daňových únikov, alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti (vrátane prostredníctvom schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. *treaty shopping* s cieľom získať úľavy, ktoré takéto zmluvy poskytujú ako nepriamu výhodu pre rezidentov tretích krajín). Toto vyhlásenie sa vzťahuje najmä na článok 6 ods. 1, ktorého cieľom je modifikovať preambuly pokrytých daňových zmlúv tak, aby zahŕňali tento text:

S cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu v súvislosti s daňami, na ktoré sa táto zmluva vzťahuje, bez toho, aby sa vytvárali príležitosti na nezdaňovanie alebo znížené zdanenie prostredníctvom daňových únikov, alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti (vrátane prostredníctvom schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. *treaty shopping* s cieľom získať úľavy, ktoré takáto zmluva poskytuje ako nepriamu výhodu pre rezidentov tretích krajín),

23. Začlenenie tohto vyhlásenia do preambuly dohovoru má za cieľ vyjasniť zámer zmluvných strán zabezpečiť, aby pokryté daňové zmluvy boli interpretované v súlade s jazykom preambuly ustanoveným v článku 6 ods. 1.



## **I. časť Rozsah a výklad pojmov**

### **Článok 1 - Rozsah dohovoru**

24. V článku 1 je zadaný rozsah uplatnenia dohovoru. Dohovor upravuje všetky pokryté daňové zmluvy podľa definície v článku 2 ods. 1 písm. a).

### **Článok 2 – Výklad pojmov**

#### **Odsek 1**

##### *Pokrytá daňová zmluva*

25. Odsek 1 písm. a) definuje „pokrytú daňovú zmluvu“, výraz použitý pre zmluvy, ktoré budú upravené dohovorom. Bude zahŕňať zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s daňami z príjmov, ktoré sú v platnosti medzi dvoma alebo viacerými zmluvnými stranami dohovoru, alebo, ako sa uvádza nižšie, jurisdikciami, za medzinárodné vzťahy ktorých je zmluvná strana zodpovedná. Zahŕňať by zmluvy, ktoré pokrývajú dane z majetku alebo dane z kapitálových ziskov, navyše k daní z príjmu. Cieľom dohovoru však nie je uplatnenie na zmluvy, ktoré sa vzťahujú výslovne na dopravu a leteckú dopravu alebo sociálne zabezpečenie.

26. Aby sa zabránilo nedorozumeniu alebo neistote ohľadom rozsahu pokrytých zmlúv, dohovor upravuje len zmluvu, ktorá bola výslovne označená v oznámení depozitárovi každou zmluvnou stranou dohovoru, ktorou je buď zmluvná jurisdikcia danej zmluvy alebo strana zodpovedná za medzinárodné vzťahy zmluvnej strany dohody. Toto oznámenie by označilo dohodu spolu s akýmikoľvek listinami, ktorými sa zmenila dohoda spolu so sprievodnými listinami, ktoré zmenia uplatňovanie zmluvy. Takýto prístup zabezpečí flexibilitu ohľadom toho, ktoré z existujúcich zmlúv budú zahrnuté v dohovore. Hoci je zámerom, aby sa dohovor uplatňoval na maximálny možný počet existujúcich zmlúv, môžu nastať okolnosti, za ktorých sa zmluvná strana rozhodne nezaradiť špecifickú zmluvu do rozsahu aplikácie dohovoru. Napríklad zmluvná strana možno nebude chcieť zaradiť zmluvu do rozsahu aplikácie dohovoru na základe skutočnosti, že zmluva bola nedávno opätovne prerokovaná, aby sa do nej implementovali výstupy Projektu BEPS, alebo práve prebieha jej opätovné prerokovanie za účelom implementovania týchto výstupov.

27. Odsek 1 písm. a) bod i) časť B umožní štátu, ktorý je zmluvnou stranou dohovoru zaradiť do svojho zoznamu pokrytých daňových zmlúv zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré boli uzavreté jurisdikciou alebo územím, za medzinárodné vzťahy ktorého je zmluvný štát zodpovedný. Cieľom je zahrnúť jurisdikcie alebo územia, ktoré podľa dohovoru so štátom zodpovedným za ich medzinárodné vzťahy majú možnosť uzavrieť zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia ako samostatné zmluvné strany.

28. Existujú tak dva spôsoby, akými môže dohovor zahŕňať zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzavreté neštátnymi jurisdikciami alebo územiami: (i) jurisdikcie sa môžu stať zmluvnými stranami dohovoru zaradením ich názvu do textu článku 27 ods. 1 písm. b) v čase schvaľovania textu dohovoru alebo ich poverením k podpísaniu a ratifikovaniu dohovoru rozhodnutím na základe konsenzu zmluvných strán a signatárov podľa článku 27 ods. 1 písm. c) (pozri odsek 261 a 262 vysvetľujúceho vyhlásenia nižšie); alebo (ii) podľa článku 2 ods. 1) písm. a) bodu i) časti B, zmluvná strana môže zaradiť do svojho zoznamu pokrytých daňových zmlúv daňové zmluvy uzavreté štátom alebo územím, za medzinárodné vzťahy ktorého je zodpovedná.

29. V prípadoch, kedy zmluvný štát využije odsek 1 písm. a) bod i) časť B, uplatní výhrady a oznámenia v súvislosti s predmetnou jurisdikciou alebo územím, ktoré sa uplatnia na všetky pokryté daňové

zmluvy danej jurisdikcie alebo územia. Tieto výhrady a oznámenia sa môžu líšiť od tých, ktoré má samotný zmluvný štát, podľa popisu v článku 28 ods. 4 a v článku 29 ods. 2 dohovoru.

30. Dohovor môže zároveň zahrnúť do zoznamu zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzavreté zmluvným štátom „v mene” neštátnej jurisdikcie alebo územia, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedný. V takýchto prípadoch by zmluvný štát zaradil tieto daňové zmluvy do svojho zoznamu daňových zmlúv podľa odseku 1 písm. a) bodu i) časti A, ale má možnosť podľa článku 28 ods. 4 a 29 ods. 2 uplatniť výhrady a vykonať oznámenia v súvislosti s danou jurisdikciou alebo územím, ktoré sa môžu líšiť od vlastného zoznamu výhrad a oznámení zmluvného štátu.

31. Je dôležité poznamenať, že geografický rozsah pokrytých daňových zmlúv zostáva zachovaný podľa definície v danej pokrytej daňovej zmluve a je nezmenený dohovorom. Preto sa ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré sú upravené dohovorom uplatnia s rovnakým geografickým rozsahom ako pôvodná pokrytá daňová zmluva.

32. Je možné, aby zmluvná strana zaradila do zoznamu dohôd podľa odseku 1 písm. a) bodu ii) zmluvu, ktorá bola podpísaná, ale zatiaľ nenadobudla platnosť. V takých prípadoch by zmluvná strana mala včas upovedomiť depozitára o dátume nadobudnutia platnosti tejto zmluvy, keďže je to dátum, kedy sa môže stať pokrytou daňovou zmluvou. Pokiaľ bude takýto dátum po nadobudnutí platnosti dohovoru v súvislosti s touto zmluvnou stranou podľa článku 34 ods. 2, takéto oznámenie sa bude považovať za rozšírenie zoznamu zmlúv podľa článku 29 ods. 5.

33. Pri stanovovaní svojho zoznamu dohôd podľa odseku 1 písm. a) bodu ii) by zmluvná strana mala začleniť nielen odkaz na pôvodnú zmluvu, ale aj na dokumenty, ktorými sa modifikuje uplatňovanie zmluvy, ako aj na všetky dokumenty, ktoré následne zmenili zmluvu. Tým sa zaisťuje vysvetlenie obsahu zmluvy platnej v čase, kedy je modifikovaná dohovorom. Je však nutné poznamenať, že účelom dohovoru nie je zamraziť v čase danú zmluvu, a že zmluvné jurisdikcie sa môžu, samozrejme, rozhodnúť ďalej meniť danú zmluvu po tom, ako bola upravená dohovorom. Právo zmluvných jurisdikcií ďalej meniť svoje pokryté daňové zmluvy má zostať neovplyvnené, bez ohľadu na to, či sa ďalšie úpravy týkajú ustanovení, ktoré boli modifikované aplikáciou dohovoru. To je reflektované v článku 30 dohovoru, v ktorom sa uvádza, že následné modifikácie pokrytých daňových zmlúv môžu byť dohodnuté medzi zmluvnými jurisdikciami.

#### *Zmluvná strana*

34. Výraz „zmluvná strana” sa používa v celom dohovore na označenie štátov, ako aj jurisdikcií, ktoré podpísali dohovor podľa článku 27 ods. 1 písm. b) alebo c), pre ktoré je dohovor v platnosti podľa článku 34.

#### *Zmluvná jurisdikcia*

35. Výraz „zmluvná jurisdikcia” označuje štáty, jurisdikcie alebo územia, ktoré sú zmluvnými stranami pokrytých daňových zmlúv. Používa sa namiesto bežnejšie používaných výrazov „zmluvný štát” (ktorý je nepresný kvôli možnej aplikácii dohovoru na zmluvy, ktorých zmluvnou stranou je neštátna jurisdikcia) a „zmluvná strana”, čo by mohlo spôsobiť zmätok, pretože „zmluvná strana” označuje zmluvnú stranu dohovoru.

#### *Signatár*

36. Výraz „signatár”, ktorý sa používa výhradne v záverečných ustanoveniach dohovoru označuje štáty a jurisdikcie, ktoré podpísali dohovor podľa článku 27 ods. 1, ale pre ktoré dohovor ešte nenadobudol platnosť.

## **Odsek 2**

37. V tomto odseku sa uvádza všeobecné pravidlo interpretácie výrazov používaných v dohovore, avšak nedefinovaných v ňom. Akýkoľvek výraz nedefinovaný v dohovore bude mať význam, ktorý má na základe príslušnej pokrytej daňovej zmluvy v čase aplikácie dohovoru, pokiaľ kontext nevyžaduje inak.

38. V súvislosti s výrazom, ktorý nie je výslovne zadefinovaný v dohovore alebo v príslušnej pokrytej daňovej zmluve, pokryté daňové zmluvy vo všeobecnosti stanovujú, že akýkoľvek nedefinovaný výraz bude mať význam, ktorý má v čase aplikácie pokrytej daňovej zmluvy na základe vnútroštátneho právneho predpisu zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej pokrytú daňovú zmluvu, pokiaľ kontext nevyžaduje inak, pričom význam stanovený touto termínou podľa daňových vnútroštátnych predpisov danej zmluvnej jurisdikcie bude mať prednosť pred významom stanoveným touto termínou podľa ostatných vnútroštátnych predpisov danej zmluvnej jurisdikcie. Pokiaľ je toto pravidlo uvedené v pokrytej daňovej zmluve, uplatní sa na účely stanovenia významu nedefinovaných výrazov v dohovore, pokiaľ kontext nevyžaduje iný výklad. Pre daný účel by kontext zahŕňal účel dohovoru, podľa popisu v odseku 1 až 14 vyššie, a účel pokrytej daňovej zmluvy, ako je uvedené v preambule upravenej podľa článku 6 (pozri odsek 21 až 23 vyššie, v súvislosti s preambulou dohovoru, a odsek 76 nižšie, v súvislosti s článkom 6).

## II. časť Hybridné nesúlady

### Článok 3 – Transparentné subjekty

#### Odsek 1

39. V správe k Akcii 2, „Neutralizácia účinkov hybridných nesúladov“ bol sformulovaný nový článok 1 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD, ktorý sa zaoberá príjmom získaným prostredníctvom transparentných subjektov. Text tohto nového článku 1 ods. 2, ktorý sa nachádza v odseku 435 (strana 139) správy k Akcii 2 znie takto:

*2. Na účely tejto zmluvy príjem plynúci určitým subjektom alebo usporiadaniam, alebo ich prostredníctvom, s ktorými sa zaobchádza ako s úplne alebo čiastočne transparentnými podľa vnútroštátnych daňových predpisov jedného alebo oboch zmluvných štátov, sa bude považovať za príjem rezidenta zmluvného štátu, ale len do takej miery, do akej daná zmluvný štát tento príjem na daňové účely považuje za príjem rezidenta tejto zmluvného štátu.*

40. Článok 3 ods. 1 dohovoru opakuje tento text, so zmenami zrealizovanými výlučne tak, aby terminológia použitá v modelovom ustanovení zodpovedala terminológii použitej v dohovore.

#### Odsek 2

41. Odsek 2 zavádza zmeny v súvislosti so zamedzením dvojitého zdanenia, podľa popisu v odseku 64 správy k Akcii 6 „Predchádzať udeľovaniu výhod vyplývajúcich zo zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia za nevhodných okolností,“ ktoré boli schválené ako súčasť nadväzujúcich prác na Akcii 6. Cieľom tohto ustanovenia je modifikovať aplikáciu týchto ustanovení v súvislosti s metódami na zamedzenie dvojitého zdanenia, ako sú napríklad tie, ktoré uvádzajú články 23A a 23B Modelovej zmluvy OECD a Modelovej zmluvy OSN.

#### Odsek 3

42. Ako sa uvádza podrobnejšie v odseku 154 vysvetlenia k článku 11 ods. 3, odsek 3 rieši spojitost medzi článkom 3 a ochranou práva zmluvného štátu v článku 11 doplnením novej vety na koniec odseku 1. Uplatní sa v súvislosti s akoukoľvek pokrytou daňovou zmluvou, pri ktorej si jedna alebo viacero zmluvných strán vyhradila právo neuplatniť článok 11 podľa odseku 3 písm. a) daného článku.

#### Odsek 4

43. Výrazný počet pokrytých daňových zmlúv už obsahuje ustanovenia o daňovo transparentných subjektoch a tieto ustanovenia majú rôznu formu. Napríklad, kým ustanovenie reflektované v odseku 1 je formulované tak, že ide o príjem plynúci transparentným subjektom, niektoré ustanovenia sú zas formulované ako definície výrazu „rezident“. Iné ustanovenia obsahujú podrobnejšie pravidlá určujúce konkrétne okolnosti, za ktorých príjem získaný prostredníctvom subjektu, ktorý sa považuje za transparentný podľa vnútroštátnych predpisov jednej zo zmluvných jurisdikcii, bude mať nárok na výhody.

44. Odsek 4 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré sa zaoberá vzťahom medzi článkom 3 ods. 1 (ktorý môže byť modifikovaný článkom 3 ods. 3) a existujúcimi ustanoveniami rovnakého typu. Má za cieľ riešiť všetky vyššie uvedené typy ustanovení, s uvedením toho, že článok 3 ods. 1 (ktorý môže byť modifikovaný článkom 3 ods. 3) by nahradil ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy v rozsahu, v akom sa rieši to, či príjem plynúci určitým subjektom alebo usporiadaniam alebo ich prostredníctvom, ktoré sa považujú za daňovo transparentné podľa vnútroštátnych právnych predpisov zmluvnej jurisdikcie bude považovaný za príjem rezidenta zmluvnej jurisdikcie, alebo by bol doplnený, pokiaľ takéto ustanovenia neexistujú. Ak

sa existujúce ustanovenie venuje daňovo transparentným subjektom a opatreniam a subjektom oslobodeným od dane, ktoré nie sú daňovo transparentné, takéto ustanovenie by bolo nahradené len v súvislosti s riešením daňovo transparentných subjektov.

45. Odsek 1 tak nahradí ustanovenia, v ktorých sa uvádza, či príjem plynúci určitým subjektom alebo usporiadaniam alebo ich prostredníctvom, ktoré sa považujú za daňovo transparentné podľa vnútroštátnych predpisov zmluvnej jurisdikcie bude považovaný za príjem rezidenta zmluvnej jurisdikcie, či sú takéto ustanovenia formulované v súvislosti so všeobecným pravidlom spolu s textom, ktorý sa uvádza v Modelovej zmluve OECD, podrobným označením modelov s konkrétnymi faktami, alebo popisovaním špecifických typov subjektov alebo usporiadaní. Zámerom však nie je, aby článok 3 ods. 1 (ktorý môže byť modifikovaný odsekom 3) nahradil ustanovenia, ktoré obsahujú podrobné pravidlá o integrite vysvetľujúce spôsobom, ako sa článok pokrytej daňovej zmluvy uplatňuje na konkrétny príjem plynúci rezidentom zmluvnej jurisdikcie, ako napríklad pravidlo, ktoré považuje beneficienta obchodného trustu za majiteľa stálej prevádzkarne, a ktoré prideluje danej stálej prevádzkarne podiel zo ziskov z podnikania daného trustu, na ktoré má beneficient skutočný nárok. Hoci tieto posledné uvedené typy ustanovení o integrite sa môžu aplikovať na príjem, ktorý plynie subjektom alebo usporiadaniam, alebo prostredníctvom subjektu, alebo usporiadaniam, ktoré sa považujú za daňovo transparentné podľa vnútroštátnych predpisov zmluvnej jurisdikcie, nezaoberajú sa tým, či tento príjem bude považovaný za príjem rezidenta zmluvnej jurisdikcie na účely článku 3 ods. 4. Tieto posledné uvedené typy ustanovení sa skôr aplikujú len v prípadoch, kedy príslušný príjem je už považovaný za príjem rezidenta zmluvnej jurisdikcie oprávneného k výhodám podľa príslušnej pokrytej daňovej zmluvy.

#### **Odsek 5**

46. Ustanovenie o daňovo transparentných subjektoch sa nepožaduje pre splnenie minimálneho štandardu. Klauzuly o výhrade v odseku 5 preto uvádzajú, že zmluvná strana má možnosť vôbec neuplatniť tento článok. Okrem toho, zmluvné strany si vyhradujú právo ponechať existujúce ustanovenia, ktoré sa venujú tejto otázke; keď ktorákoľvek zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uplatní takúto výhradu, existujúce ustanovenie bude zachované.

47. Zároveň je možné, aby si zmluvná strana vyhradila právo ponechať si existujúce ustanovenia, ktoré by odopierali výhody v prípade transparentných subjektov založených v tretích jurisdikciách. Zmluvné strany si tiež môžu vyhradiť právo ponechať si existujúce ustanovenia, ktoré uvádzajú podrobnejšie riešenie faktických situácií a subjektov, na ktoré sa má dané ustanovenie uplatňovať (alebo vyhradiť si právo na ponechanie týchto ustanovení, len ak by odopierali výhody pre transparentné subjekty založené v tretích štátoch). Zmluvné strany si tiež môžu vyhradiť právo pre odsek 2, aby sa nevzťahoval na ich pokryté daňové zmluvy. Napokon, zmluvné strany si môžu vyhradiť právo na nahradenie takýchto podrobných ustanovení, pričom ponechajú existujúce kratšie ustanovenia tak, ako sú.

#### **Odsek 6**

48. Pre zaistenie zrozumiteľnosti o tom, ktoré existujúce ustanovenia budú nahradené odsekom 1 (ktorý môže byť modifikovaný odsekom 3), v odseku 6 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (okrem zmluvnej strany, ktorá si vyhradila právo v súvislosti s celým článkom 3, aby sa neuplatnil na všetky jej pokryté daňové zmluvy alebo súvislosti s odsekom 1, aby sa neuplatnil na všetky jej pokryté daňové zmluvy, ktoré už obsahujú ustanovenie popísané v odseku 4) upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce ustanovenie rovnakého typu, ktoré nepodlieha výhrade podľa odseku 5 písmen c) až e). Pokiaľ zmluvná strana uplatnila výhradu popísanú v odseku 5 písm. g), toto oznámenie by obsahovalo len ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré podliehajú danej výhrade. Takéto ustanovenie by bolo nahradené odsekom 1 (ktorý môže byť modifikovaný odsekom 3) v rozsahu uvedenom v odseku 4, pokiaľ všetky zmluvné strany pokrytej daňovej zmluvy podali takéto oznámenie. Vo všetkých

ostatných prípadoch sa odsek 1 (ktorý môže byť modifikovaný v odseku 3) aplikuje na pokrytú daňovú zmluvu, avšak existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by boli nahradené len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s odsekom 1 (ktorý môže byť modifikovaný v odseku 3).

## Článok 4 – Subjekty s dvojitou daňovou rezidenciou

### Odsek 1

49. Odsek 1 modifikuje pravidlá pre stanovenie zmluvnej rezidencie osoby inej ako fyzická osoba, ktorá je rezidentom viac ako jednej zmluvnej jurisdikcie a vychádza z textu článku 4 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD, formulovaného v odseku 48 (strana 72) správy k Akcii 6, ktorý znie takto:

**3. Ak v dôsledku ustanovení odseku 1 osoba, ktorá nie je fyzickou osobou, je rezidentom oboch zmluvných štátov, potom príslušné orgány týchto zmluvných štátov sa vynasnažia určiť vzájomnou dohodou, voči ktorému zmluvnému štátu sa takáto osoba bude považovať za daňového rezidenta na účely tejto zmluvy, pričom sa bude prihliadať na miesto jej skutočného vedenia, miesto jej vzniku alebo miesto, kde bola osoba inak založená, a naakékoľvek iné relevantné faktory. Ak neexistuje takáto dohoda, nebude mať takáto osoba nárok na žiadne úľavy alebo oslobodenie od dane podľa ustanovení tejto zmluvy okrem prípadov a takým spôsobom, ako sa dohodnú príslušné orgány zmluvných štátov.**

50. Tak ako v prípade ostatných ustanovení dohovoru, článok 4 ods. 1 reflektuje zmeny Modelovej zmluvy OECD pre súlad terminológie použitej v nej s terminológiou použitou v dohovore a pre nahradenie odkazov na konkrétne odseky popismi týchto odsekov.

### Odsek 2

51. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi článkom 4 ods. 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Vzhľadom k tomu, že v danej pokrytej daňovej zmluve by bolo dôležité mať samostatné pravidlo pre sporné prípady (tie-breaker rule) v súvislosti s daňovým sídlom subjektov, odsek 2 uvádza, že článok 4 ods. 1 (ktorý môže byť modifikovaný výhradou podľa článku 4 ods. 3 písm. e)) by sa uplatňoval namiesto ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, v ktorej sú uvedené pravidlá pre určenie toho, či osoba iná než fyzická osoba bude považovaná za rezidenta jednej zo zmluvných jurisdikcií v prípadoch, kedy by inak takáto osoba bola považovaná za rezidenta viac ako jednej zmluvnej jurisdikcie, alebo by bol doplnený v prípade, že takéto ustanovenia neexistujú.

52. Existujúce ustanovenia pre rozhraničenie sporných prípadov, ktoré sa venujú daňovej rezidencii osôb iných než fyzických osôb, môžu mať rôzne formy. Napríklad niektoré (ako napr. článok 4 ods. 3 Modelovej zmluvy OSN, Modelovej zmluvy OECD pred Projektom BEPS) riešia sporné prípady v prospech miesta skutočného vedenia, niektoré sa zameriavajú na miesto registrácie právnej subjektivity, kým ostatné požadujú určenie vzájomnou dohodou, ale výslovne neodopierajú výhody v prípade neexistencie takéhoto určenia. Existujúce pravidlá pre sporné prípady tiež obsahujú ustanovenia, ktoré riešia tieto prípady odopieraním výhod zo zmlúv bez toho, aby požadovali od príslušných orgánov, aby vyvinuli úsilie na dosiahnutie vzájomnej dohody o jednej zmluvnej jurisdikcii daňovej rezidencie. Ustanovenia článku 4 by nahradzovali všetky tieto typy pravidiel pre sporné prípady v súvislosti s daňovou rezidenciou osôb iných než fyzické osoby. Pokiaľ sa v samostatnom ustanovení pokrytej daňovej zmluvy uvádza pravidlo pre sporné prípady platné pre fyzické osoby aj pre osoby iné než fyzické osoby, odsek 1 by sa aplikoval namiesto daného ustanovenia len v rozsahu, v akom sa týka osoby inej než fyzická osoba.

53. Článok 4 by nenahradil ustanovenia pokrytých daňových zmlúv výslovne sa týkajúce daňovej rezidencie spoločností, ktoré sú na burze kótované dvakrát (dual-listing company). Schéma spoločností, ktoré sú na burze kótované dvakrát, vo všeobecnosti znamená opatrenie schválené istými verejne

obchodovateľnými spoločnosťami, ktoré odráža spoločné riadenie, operácie, akcionárske práva, cieľ a misiu prostredníctvom dohody alebo súboru dohôd medzi dvoma materskými spoločnosťami, z ktorých každá je kótovaná na burze cenných papierov, spolu so špeciálnymi ustanoveniami v ich príslušných stanovách vrátane, v niektorých prípadoch, napríklad zriadenia špeciálnych hlasovacích práv. V rámci týchto typov štruktúr, kým si zúčastnené spoločnosti ponechávajú svoj samostatný právny status subjektu, pozícia akcionárov materskej spoločnosti je, pokiaľ je to možné, rovnaká, ako keby vlastnila akcie v jednej spoločnosti s rovnakým právom na dividendy a s rovnakými právami na podiel v aktívach spoločností, ktoré sú na burze kótované dvakrát v prípade zrušenia. Schémy tohto typu vznikajú relatívne v málo jurisdikciách, a zmluvné ustanovenia, ktoré ich riešia sú zvyčajne podrobne prispôsobené na okolnosti týchto jurisdikcií, s cieľom zaistiť určenie jednej zmluvnej jurisdikcie daňovej rezidencie pre každú zúčastnenú spoločnosť.

### **Odsek 3**

54. Keďže ustanovenia, ktoré sa venujú prípadom, kedy osoba iná než fyzická osoba je rezidentom viac ako jednej zmluvnej jurisdikcie, nie sú povinné pre splnenie minimálneho štandardu, odsek 3 písm. a) umožňuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 4 na svoje pokryté daňové zmluvy, a odsek 3 písm. b) až d) umožňuje zmluvnej strane neuplatniť celý článok 4 na pokryté daňové zmluvy, ktoré obsahujú ustanovenia s konkrétnou objektívne definovanou charakteristikou.

55. Podľa odseku 3 písm. b), zmluvná strana si môže vyhradiť právo na neuplatnenie celého článku 4 na pokryté daňové zmluvy, ktoré už požadujú, aby príslušné orgány zmluvných jurisdikcií vyvinuli úsilie na dosiahnutie dohody o jednej zmluvnej jurisdikcii daňovej rezidencie. Na rozdiel od toho, odsek 3 písm. c) povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 4 na svoje pokryté daňové zmluvy, ktoré už odopierajú výhody zo zmlúv bez toho, aby požadovali od príslušných orgánov zmluvných jurisdikcií, aby vyvinuli úsilie na dosiahnutie vzájomnej dohody o jednej zmluvnej jurisdikcii daňovej rezidencie. Odsek 3 písm. d) uvádza obmedzenejšiu verziu výhrady v odseku 3 písm. b), kedy povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 4 na pokryté daňové zmluvy, ktoré požadujú, aby príslušné orgány zmluvných jurisdikcií vyvinuli úsilie na dosiahnutie dohody o jednej zmluvnej jurisdikcii daňovej rezidencie v prípade osoby inej než fyzická osoba, a ktoré stanovujú riešenie danej osoby, pokiaľ takáto dohoda nebude dosiahnutá.

56. Podľa odseku 3 písm. e), zmluvná strana si môže vyhradiť právo na výmenu poslednej vety článku 4 ods. 1 za nasledovný text pre účely svojich pokrytých daňových zmlúv: „Ak neexistuje takáto dohoda, nebude mať takáto osoba nárok na žiadne úľavy alebo oslobodenie od dane podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy.“ V skutočnosti je tak dovolené zmluvnej strane, aby zabezpečila, aby príslušné orgány zmluvných jurisdikcií nemali povolené schváliť poskytnutie akejkoľvek úľavy alebo oslobodenia od dane uvedených v pokrytej daňovej zmluve, pokiaľ sa nebudú vedieť dohodnúť na zmluvnej jurisdikcii, pre ktorú bude osoba popísaná v odseku považovaná za rezidenta na účely pokrytej daňovej zmluvy.

57. Vzhľadom k tomu, že aplikácia odseku 3 písm. e) môže byť neprijateľná pre všetky zmluvné strany, odsek 3 písm. f) povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 4 na svoje pokryté daňové zmluvy so zmluvnými stranami, ktoré si uplatnili výhradu popísanú v odseku 3 písm. e). V dôsledku vzájomného pôsobenia písmen e) a f), odsek 1 bude modifikovaný vo výhrade podľa odseku 3 písm. e), pokiaľ si jedna zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uplatnila výhradu podľa odseku 3 písm. e), ak si druhá zmluvná jurisdikcia neuplatnila výhradu podľa odseku 3 písm. f). V dôsledku toho všetky odkazy na odsek 1 v celom článku budú odkazmi na odsek 1, ako keby obsahoval modifikovaný odsek 3 písm. e).

58. Je nutné poznamenať, že nakoľko odsek 1 výslovne odopiera výhody pokrytej daňovej zmluvy v prípade neexistencie dohody medzi príslušnými orgánmi zmluvných jurisdikcií, neposkytnutie takýchto

výhod sa nemôže považovať za zdanenie, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy. Znamenalo by to, napríklad, že prípady, kedy sú výhody odoprené kvôli nedosiahnutiu dohody medzi príslušnými orgánmi zmluvných jurisdikcií by nespĺňali podmienky pre arbitráž na základe pokrytej daňovej zmluvy, v ktorej sa stanovuje arbitráž v prípadoch zdanenia, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy.

#### **Odsek 4**

59. Pre zaistenie jasnosti ohľadom toho, ktoré existujúce ustanovenia budú nahradené odsekom 1, v odseku 4 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (s výnimkou tej zmluvnej strany, ktorá si vyhradila právo podľa odseku 3 písm. a) na neuplatnenie celého článku 4 na všetky svoje pokryté daňové zmluvy) upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce ustanovenie, ktoré nepodlieha výhrade podľa odseku 3 písm. b) až d). Takéto ustanovenie by bolo nahradené ustanoveniami odseku 1 (ktorý môže byť upravený vo výhrade podľa odseku 3 písm. e)), pokiaľ všetky zmluvné strany pokrytej daňovej zmluvy podali takéto oznámenie. Vo všetkých ostatných prípadoch sa odsek 1 (ktorý môže byť modifikovaný vo výhrade podľa odseku 3 písm. e)) uplatňuje na pokrytú daňovú zmluvu, avšak by nahradil existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s odsekom 1 (ktorý môže byť modifikovaný vo výhrade podľa odseku 3 písm. e)).

### **Článok 5 – Uplatnenie metód na zamedzenie dvojitého zdanenia**

#### **Odsek 1**

60. V odsekoch 442 až 444 správy k Akcii 2 sa popisujú tri alternatívne možnosti, akými môžu krajiny riešiť problémy vyplývajúce zo začlenenia metódy oslobodenia príjmov do zmlúv v súvislosti s príjmami, ktoré nie sú zdanené v krajine zdroja. Tieto alternatívne spôsoby sú reflektované v odseku 2 a 3 (Alternatíva A), v odseku 4 a 5 (Alternatíva B) a v odseku 6 a 7 (Alternatíva C) článku 5. Zmluvná strana by si mohla zvoliť Alternatívu A, Alternatívu B alebo Alternatívu C, alebo by si mohla zvoliť nepoužiť žiadnu z týchto možností. V súvislosti s tým, že asymetrická aplikácia je v ustanoveniach týkajúcich sa zamedzenia dvojitého zdanenia bežná záležitosť, pokiaľ si zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy zvolia rôzne alternatívy, v tom prípade by štandardne každá zmluvná jurisdikcia mala dovoľené uplatniť svoju zvolenú Alternatívu v súvislosti so svojimi rezidentmi (podľa odseku 8 a 9).

#### **Alternatíva A**

#### **Odsek 2**

61. Odsek 2 vychádza z článku 23A ods. 4 Modelovej zmluvy OECD, ktorý popisuje odsek 444 (strana 146-147) a Poznámka 1 (strana 149) správy k Akcii 2, a znie takto:

***4. Ustanovenia odseku 1 sa neuplatnia na príjem, ktorý poberá alebo majetok, ktorý vlastní rezident jedného zmluvného štátu, ak druhý zmluvný štát uplatňuje ustanovenia tejto zmluvy na vyňatie týchto príjmov alebo majetku, alebo ak na tieto príjmy uplatňuje ustanovenia odseku 2 článku 10 alebo 11.***

62. Zmeny boli zrealizované v modelovom texte článku 23A ods. 4 pre súlad terminológie použitej v ňom s terminológiou použitou v dohovore a pre výmenu odkazu na ustanovenia článku 23A ods. 1 za všeobecnejší odkaz na ustanovenia o zamedzení dvojitého zdanenia. Zmeny boli tiež zrealizované pre výmenu odkazov na “odsek 2 článku 10 alebo 11” Modelovej zmluvy OECD za všeobecnejší odkaz na príjem zdanený zníženou sadzbou, pre prispôsobenie sa pokrytým daňovým zmluvám, čím sa umožní uplatnenie zrážkových daní na príjem iný ako dividendy a úroky, ako napríklad licenčné poplatky.



63. Dve vety boli tiež doplnené na konci modelového ustanovenia tak, aby doplnenie Alternatívy A nemalo za následok dvojité zdanenie v prípade pokrytých daňových zmlúv, ktoré už nestanovujú metódu zápočtu dane v prípade príjmu podliehajúceho zníženej sadzbe dane pri zdroji.

### **Odsek 3**

64. Odsek 3 je ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje vzťah medzi Alternatívou A a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Ustanovenie o zlučiteľnosti naznačuje, že Alternatíva A by sa aplikovala na pokryté daňové zmluvy, ktoré by inak požadovali, aby zmluvná jurisdikcia oslobodila príjem, na ktorý druhá zmluvná jurisdikcia uplatňuje zníženú sadzbu dane alebo oslobodenie na základe svojho uplatnenia pokrytej daňovej zmluvy. Platilo by to, napríklad pre ustanovenia typu uvedeného v článku Modelovej zmluvy OSN a Modelovej zmluvy OECD, ako aj pre ustanovenia pokrytých daňových zmlúv implementujúcich metódu vyňatia na zamedzenie dvojitého zdanenia.

65. Odsek 3 Alternatívy A by sa nemal vykladať tak, že sa vzťahuje na ustanovenia, ktoré udeľujú výhradné práva na zdanenie zmluvnej jurisdikcii daňovej rezidencie v súvislosti s konkrétnymi druhmi príjmov, ako sú napr. ustanovenia, ktoré oslobodzujú dividendy od zdanenia pri zdroji.

### **Alternatíva B**

#### **Odsek 4**

66. Alternatíva B umožňuje zmluvnej jurisdikcii neuplatniť metódu vyňatia v súvislosti s dividendami, ktoré sú odpočítateľné v zmluvnej jurisdikcii platiteľa, podľa popisu v odseku 444 (strany 146-147) správy k Akcii 2. Alternatíva B odráža nový návrh, keďže žiadne ustanovenie implementujúce túto alternatívu nebolo zostavené počas prác v rámci Akcie 2. Cieľom Alternatívy B je riešiť situáciu, kedy by sa príjem plynúci rezidentovi zmluvnej jurisdikcie, ktorý by sa inak posudzoval podľa pokrytej daňovej zmluvy ako vyňatý príjem z dividend v danej zmluvnej jurisdikcii, posudzoval ako odpočítateľná platba zo strany druhej zmluvnej jurisdikcie.

#### **Odsek 5**

67. Odsek 5 je ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje vzťah medzi Alternatívou B a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Ustanovenie o zlučiteľnosti uvádza, že Alternatíva B by sa aplikovala na pokryté daňové zmluvy, ktoré by inak požadovali, aby zmluvná jurisdikcia vyňala príjem plynúci jej rezidentom z dividend, ktoré sú odpočítateľné v zmluvnej jurisdikcii platiteľa.

### **Alternatíva C**

#### **Odsek 6**

68. Alternatíva C zahŕňa metódu zápočtu dane na zamedzenie dvojitého zdanenia a vychádza z článku 23B Modelovej zmluvy OECD, aktualizovaného na základe Projektu BEPS, a znie takto:

***1. Ak rezidentovi jedného zmluvného štátu plynie príjem alebo rezident vlastní majetok, ktorý sa môže podľa ustanovení tejto zmluvy zdaňovať v druhom zmluvnom štáte (okrem prípadov, keď tieto ustanovenia umožňujú zdanenie druhým štátom výlučne preto, že tento príjem je zároveň príjmom plynúcim rezidentovi daného štátu), potom prvý uvedený štát je povinný umožniť:***

***a) znížiť daň z príjmu tohto rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani z príjmov zaplatenej v tomto druhom štáte;***

*b) znížiť daň z majetku tohto rezidenta o sumu rovnajúcu sa dani z majetku zaplatenej v tomto druhom štáte.*

*Suma, o ktorú sa daň zníži však nepresiahne tú časť dane z príjmu alebo dane z majetku vypočítanú pred jej znížením, ktorá pomerne pripadá na takýto príjem alebo majetok, ktorý môže byť zdanený v druhom štáte.*

*2. Ak v súlade s akýmkoľvek ustanovením tejto zmluvy príjem, ktorý plynie rezidentovi alebo majetok, ktorý vlastní rezident jedného zmluvného štátu, vyňatý zo zdanenia v tomto štáte, tento štát môže napriek tomu pri vypočte sumy dane zo zostávajúcich príjmov alebo majetku tohto rezidenta zohľadniť na tento vyňatý príjem alebo majetok.*

69. Samotné zmeny modelového textu sú vykonané z dôvodu súladu v ňom použitej terminológie s terminológiou použitou v dohovore.

#### **Odsek 7**

70. Odsek 7 je ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje vzťah medzi Alternatívou C a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Ustanovenie o zlučiteľnosti uvádza, že Alternatíva C by sa aplikovala namiesto ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktorá by inak požadovala, pre účely zamedzenia dvojitého zdanenia, aby zmluvná jurisdikcia vyňala zo zdanenia v danej zmluvnej jurisdikcii príjmy, ktoré plynú rezidentovi danej zmluvnej jurisdikcie alebo majetok, ktorý vlastní, ktoré v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy, môžu byť zdanené v druhej zmluvnej jurisdikcii.

71. Odsek 7 by sa nemal vykladať tak, že nahradzuje existujúce ustanovenia, ktorých cieľom je vysvetliť, že dividendy, ktoré by boli vyňaté zo zdanenia na základe vnútroštátneho práva zmluvnej jurisdikcie daňovej rezidencie by boli vyňaté aj podľa pokrytej daňovej zmluvy.

#### **Odseky 8 a 9**

72. Ako sa uvádza vyššie, štandardne, pokiaľ sa zmluvná strana rozhodne uplatniť Alternatívu A, B, alebo C na svoje pokryté daňové zmluvy a druhá zmluvná strana sa rozhodne pre inú Alternatívu (alebo sa rozhodne neuplatniť alternatívu), alternatíva každej zmluvnej strany sa uplatní v súvislosti s jej vlastnými rezidentmi. Niektoré členovia *ad hoc* skupiny však vyjadrili obavu, že plošné schválenie asymetrickej aplikácie by mohlo narušiť rovnováhu istých bilaterálnych zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia, pokiaľ by ustanovenie o zamedzení dvojitého zdanenia podliehalo bilaterálnemu kompromisu. Pre vyriešenie týchto obáv odsek 8 umožňuje zmluvnej strane, ktorá sa rozhodla neuplatniť alternatívu podľa odseku 1 tohto článku vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 5 v súvislosti s jednou alebo viacerými identifikovanými pokrytými daňovými zmluvami, alebo v súvislosti so všetkými jej pokrytými daňovými zmluvami.

73. Niektoré zmluvné strany môžu byť spokojné s asymetrickou aplikáciou Alternatívy A alebo B, ktoré predstavujú postupné zmeny na vyriešenie prípadov konfliktu podmienok, ale možno budú chcieť zaviesť viacero výrazných zmien, ako sú napríklad tie, ktoré sú uvedené v Alternatíve C, prostredníctvom bilaterálnych rokovaní. Pre povolenie tohto prístupu odsek 9 umožňuje zmluvnej strane, ktorá si nevyberie aplikáciu Alternatívy C v súvislosti s jednou alebo s viacerými identifikovanými pokrytými daňovými zmluvami (alebo v súvislosti so všetkými svojimi pokrytými daňovými zmluvami), aby si zvolila nepovolenie druhej zmluvnej strane aplikovať Alternatívu C.

### ***Odsek 10***

74. V odseku 10 sa požaduje, aby každá zmluvná strana, ktorá si vybrala aplikáciu alternatívy podľa odseku 1 upovedomila depozitára o 1) svojom výbere alternatívy, 2) každej pokrytej daňovej zmluvy obsahujúcej ustanovenie v rozsahu ustanovenia o zlučiteľnosti pre danú alternatívu; a 3) číse článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Pre zaistenie jasnosti, alternatíva sa aplikuje len v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, pokiaľ zmluvná strana, ktorá si vybrala aplikáciu alternatívy poskytne takéto oznámenie v súvislosti s takým ustanovením.

### III. časť Zneužitie zmluvy

#### Článok 6 – Účel pokrytej daňovej zmluvy

75. Minimálny štandard na ochranu pred zneužitím zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia podľa Akcie 6 (Predchádzať udeľovaniu výhod vyplývajúcich zo zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia za nevhodných okolností) požaduje, aby krajiny začlenili do svojich zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia výslovné vyhlásenie o tom, že ich spoločným zámerom je zabrániť dvojitému zdaneniu bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo znížené dane prostredníctvom daňových únikov, alebo vyhýbania sa dani, vrátane prostredníctvom schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty-shopping. To je možné zrealizovať začlenením takéhoto vyhlásenia do preambúl zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia. Za tým účelom bol vytvorený modelový text preambuly v odseku 72 (strana 92) správy k Akcii 6, ktorý znie:

*(Štát A) a (Štát B),*

*S cieľom ďalej rozvíjať ich ekonomické vzťahy a posilniť spoluprácu v daňových záležitostiach,*

*S cieľom uzavrieť zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s daňami z príjmov a majetku bez toho, aby sa vytvárali príležitosti na nezdaňovanie alebo znížené zdanenie prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti (vrátane schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty shopping s cieľom získať úľavy, ktoré takáto zmluva poskytuje ako nepriamu výhodu pre rezidentov tretích krajín)*

*sa dohodli takto:*

76. Zatiaľ čo tento text sa doplní do preambuly pokrytej daňovej zmluvy po jej uzavretí v pôvodnom znení, zámerom zmluvných jurisdikcií je, že by pokrytá daňová zmluva bola interpretovaná v súlade s cieľom pokrytej daňovej zmluvy popísaným v texte preambuly. V tejto súvislosti sa v predposlednom odseku preambuly dohovoru tiež potvrdzuje potreba zabezpečiť, aby existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia príjmu (či už vrátane iných daní alebo nie) boli interpretované pre zamedzenie dvojitému zdaneniu v súvislosti s daňami zahrnutými v týchto zmluvách bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo znížené dane prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbania sa dani (vrátane prostredníctvom schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty shopping s cieľom získať úľavy, ktoré takáto zmluva poskytuje ako nepriamu výhodu pre rezidentov tretích krajín).

#### **Odsek 1**

77. V odseku 1 sa uvádza, že dohovor modifikuje pokrytú daňovú zmluvu tak, aby obsahovala text preambuly vrátane toho, že cieľom pokrytej daňovej zmluvy je zamedziť dvojitému zdaneniu bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo zníženie dane prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti, vrátane prostredníctvom schém hľadania najvýhodnejších daňových podmienok formou tzv. treaty shopping.

78. S ohľadom na skutočnosť, že toto vyhlásenie bude začlenené do pokrytých daňových zmlúv po ich uzavretí v pôvodnom znení, modelový text „S cieľom uzavrieť zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia“ bol nahradený textom „S cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu“. Okrem toho, výrazy „dane z príjmu a majetku“ boli nahradené textom „v súvislosti s daňami, na ktoré sa táto zmluva vzťahuje“ pre označenie pokrytých daňových zmlúv, ktoré zahŕňajú dodatočné dane alebo používajú iné výrazy pre obsiahnuté dane.

79. V súvislosti s názvom zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia, v niektorých pokrytých daňových zmlúvach sa používa termín „dohovor“, pričom v iných sa používa „dohoda“. V tejto súvislosti termín „dohovor“ vo vzorovom texte bol nahradený širším termínom „zmluva“ s cieľom zaistiť, aby bola pokrytá daňová zmluva obsiahnutá bez ohľadu na jej názov.

80. Okrem toho, francúzska verzia textu preambuly, ktorá bude začlenená do pokrytých daňových zmlúv bola zmenená tak, aby zohľadňovala odlišné francúzske ekvivalenty pre anglický výraz „vyhýbanie sa dani“. Pre prispôbenie sa štátom, pre ktoré sa termín „vyhýbanie sa daňovej povinnosti“ prekladá do francúzskeho jazyka ako „*évitement fiscal*“, francúzska verzia článku 6 obsahuje v odsekoch 1 a 4 termín „*évitement fiscal*“ bezprostredne po termíne „*fraude fiscale*“. Pre vysvetlenie dôvodu tohto doplnenia, text preambuly, ktorý bude začlenený do pokrytých daňových zmlúv vo francúzskom jazyku tiež obsahuje poznámku pod čiarou, v ktorej sa uvádza, že isté štáty prekladajú anglický termín „vyhýbanie sa daňovej povinnosti“ ako „*évitement fiscal*“.

## **Odsek 2**

81. Odsek 2 je ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje vzťah medzi odsekom 1 a textom preambuly pokrytých daňových zmlúv. V tomto odseku je vysvetlené, že text preambuly v odseku 1 nahrádza text existujúcej preambuly pokrytých daňových zmlúv, ktorý odkazuje na zámer zamedziť dvojitému zdaneniu (či už daný text tiež poukazuje na zámer nevytvárať možnosti pre nezdanenie alebo znížené dane, alebo nie), alebo sa doplní do preambuly pokrytých daňových zmlúv, pokiaľ takýto text neexistuje v preambule pokrytých daňových zmlúv.

82. Niektoré pokryté daňové zmluvy môžu obsahovať text preambuly, ktorý odkazuje na zámer zamedziť dvojitému zdaneniu bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo zníženie dane, ale nezhrňa odkaz na daňové úniky alebo vyhýbanie sa daňovej povinnosti alebo tzv. *treaty shopping*. Cieľom odseku 1 je obsiahnuť tieto príklady a nahradiť ich textom preambuly v odseku 1, hoci tento text je možné zachovať prostredníctvom výhrady stanovenej v odseku 4.

## **Odsek 3**

83. Niektoré zmluvné strany môžu uprednostniť začlenenie celého textu preambuly vytvoreného v správe k Akcii 6 ako len časti v súvislosti so zamedzením dvojitého zdanenia bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo zníženie dane prostredníctvom daňových únikov alebo vyhýbania sa dani. Odsek 3 dáva možnosť začleniť druhú časť preambuly Modelovej zmluvy OECD:

***Želajúc si ďalej rozvíjať ich ekonomické vzťahy a posilniť spoluprácu v daňových záležitostiach,***

84. V odseku 3 stanovuje, že tento text preambuly môže byť začlenený len v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už neobsahujú text preambuly poukazujúci na snahu budovať si svoj ekonomický vzťah alebo posilňovať spoluprácu v daňových otázkach. Zároveň, pokiaľ sa začlenenie tejto časti preambuly Modelovej zmluvy OECD nepožaduje na splnenie minimálneho štandardu, tento odsek je voliteľným ustanovením, a podľa popisu v odseku 6, zmení pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie schvália takúto zmenu tým, že sa rozhodnú aplikovať odsek 3.

## **Odsek 4**

85. Keďže odsek 1 odráža minimálny štandard na ochranu pred zneužívaním zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia podľa Akcie 6, odsek 4 povoľuje zmluvnej strane neuplatniť aplikáciu odseku 1 len v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už spĺňajú minimálny štandard. Cieľom odseku 4 je povoliť zmluvným stranám zachovať text preambuly vo svojich pokrytých daňových zmlúvach, ktoré už

poukazujú na zámer zamedziť dvojitému zdaneniu bez vytvorenia možností pre nezdanenie alebo zníženie dane, či už je tento text obmedzený na prípady daňových únikov alebo vyhýbania sa daňovej povinnosti, alebo nie (vrátane prípadov tzv. treaty shopping), alebo sa aplikuje v širšom meradle.

#### **Odsek 5**

86. Pre vyjasnenie toho, ktorý existujúci text preambuly bude nahradený novým textom popísaným v odseku 1, v odseku 5 sa požaduje, aby každá zmluvná strana oznámila depozitárovi, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv, okrem tých, ktoré sú v rozsahu výhrady podľa odseku 4, obsahuje text preambuly odkazujúci na zámer zamedziť dvojitému zdaneniu, a pokiaľ áno, aby oznámila text odseku príslušnej preambuly. Existujúci text preambuly by bol nahradený novým textom popísaným v odseku 1, keď všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s existujúcim textom preambuly. V ostatných prípadoch by bol text popísaný v odseku 1 začlenený do zmluvy, okrem existujúceho textu preambuly. Aby sa predišlo nečakaným nezhodám v oznamovaní, každá zmluvná strana poskytujúca oznámenie v súvislosti s preambulou môže tiež vysvetliť, či príslušný text preambuly obsahuje text, ktorý nie je popísaný v odseku 2 (s výnimkou drobných odchýlok). Takýto text by nebol upravený odsekom 1.

#### **Odsek 6**

87. V odseku 6 sa požaduje, aby každá zmluvná strana, ktorá sa rozhodla uplatňovať odsek 3 oznámila depozitárovi svoje rozhodnutie. Pre zaistenie jasnosti o tom, či text popísaný v odseku 3 bude začlenený do príslušnej pokrytej daňovej zmluvy, takéto oznámenie tiež bude obsahovať zoznam pokrytých daňových zmlúv, ktoré už neobsahujú text preambuly odkazujúci na snahu budovať ekonomické vzťahy alebo posilňovať spoluprácu v daňových otázkach. Text popísaný v odseku 3 bude začlenený do pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ sa všetky zmluvné jurisdikcie rozhodli aplikovať tento odsek a vykonali takéto oznámenie v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou.

#### **Článok 7 – Predchádzanie zneužívaniu zmlúv**

88. Správa k Akcii 6 obsahuje tri alternatívne možnosti, akými sa môžu riešiť prípady zneužitia zmluvy. Prvou z týchto možností je všeobecné pravidlo proti zneužitiu založené na hlavnom účele transakcii alebo dohôd. Okrem tohto testu hlavného účelu (principal purpose test, PPT), správa k Akcii 6 uvádza dve verzie (zjednodušenú a podrobnú verziu) konkrétneho pravidla proti zneužívaniu, ustanovenie o obmedzení výhod (limitation of benefits, LOB), ktorým sa obmedzuje dostupnosť výhod zo zmluvy pre osoby, ktoré splnia isté podmienky.

89. V odseku 22 (strana 19) správy k Akcii 6 sa uvádza, že krajiny by mali minimálne implementovať: (i) len PPT; (ii) PPT a buď zjednodušenú a podrobnú verziu LOB; alebo (iii) podrobnú verziu LOB doplnenú o mechanizmus, ktorý by riešil opatrenia, ktoré už nie sú obsiahnuté v zmluvách o zamedzení dvojitého zdanenia.

90. Keďže PPT je prístup, ktorý samotný môže splniť minimálny štandard, prezentuje sa ako štandardná možnosť v odseku 1. Zmluvné strany majú dovolené následne podľa odseku 6 doplniť PPT a rozhodnúť sa uplatniť zjednodušenú verziu LOB. Ak vezmeme do úvahy, že podrobná verzia LOB si vyžaduje výrazné prispôbenie bilaterálnej zmluvy, ktoré by bolo náročné v kontexte multilaterálneho nástroja, dohovor nezahŕňa podrobnú verziu LOB. Namiesto toho, zmluvné strany, ktoré uprednostnia vyriešiť zneužitie zmluvy schválením podrobnej verzie LOB majú dovolené neuplatniť PPT a dohodnúť sa namiesto toho na úsilí dosiahnuť bilaterálnu dohodu, ktorá splní minimálny štandard. Ak zároveň vezmeme do úvahy, že zmluvné strany, ktoré uprednostnia podrobnú verziu LOB môžu vložiť PPT do odseku 1 ako dočasné opatrenie, odsek 17 písm. a) umožní týmto zmluvným stranám vysloviť svoj zámer v oznámení podľa daného odseku.

## Odsek 1

91. Odsek 1 obsahuje PPT, ktorý vychádza z odseku 7 článku X (Nárok na výhody) Modelovej zmluvy OECD, sformulovaného v odseku 26 (strana 55) správy k Akcii 6. Toto modelové ustanovenie znie takto:

**7. Ak je možné usúdiť, a to s ohľadom na všetky relevantné skutočnosti a okolnosti, že získanie výhody z tejto zmluvy bolo jedným z hlavných účelov akéhokoľvek opatrenia alebo akejkoľvek transakcie priamo alebo nepriamo vedúceho k tejto výhode, táto výhoda bez ohľadu na ktorékoľvek iné ustanovenia tejto zmluvy nebude poskytnutá vo vzťahu k časti príjmu alebo majetku, pokiaľ sa nepreukáže, že poskytnutie tejto výhody v danej situácii by bolo v súlade s účelom a cieľom príslušných ustanovením tejto zmluvy.**

92. Samotné zmeny modelového ustanovenia sú vykonané v záujme súladu terminológie použitej v modelovom ustanovení s terminológiou použitou v dohovore.

## Odsek 2

93. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi článkom 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Tento odsek vysvetľuje, že PPT v odseku 1 nahrádza existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré odopierajú všetky alebo časť výhod inak poskytovaných na základe pokrytej daňovej zmluvy, pokiaľ hlavným účelom alebo jedným z hlavných účelov akejkoľvek dohody alebo transakcie, alebo zmluvných strán dohody alebo transakcie, bolo získať takéto výhody, alebo sa doplní, pokiaľ takéto ustanovenia neexistujú v pokrytých daňových zmluvách.

94. Existujúce PPT sú rôzne podľa toho, či zahŕňajú všetky výhody pokrytých daňových zmlúv alebo len výhody na základe špecifických položiek, ako sú dividendy, úroky, odmeny, príjmy zo zamestnania, iné príjmy a zamedzenie dvojitému zdaneniu. V tejto súvislosti je cieľom odkazu v odseku 2 na ustanovenia, ktoré odopierajú „všetky alebo časť výhod“ zabezpečiť, aby boli zároveň užšie ustanovenia nahradené za všeobecnejšie ustanovenie v odseku 1.

95. Existujúce PPT, ktoré používajú podobné výrazy, ako napr. „hlavný účel“ alebo „primárny účel“ majú byť tiež obsiahnuté výrazom „hlavný účel“ v tomto odseku. Kým pokryté daňové zmluvy môžu už obsahovať rôzne druhy pravidiel proti zneužívaniu, iné ako PPT, PPT v odseku 1 nemá za cieľ zúžiť rozsah alebo aplikáciu takýchto existujúcich pravidiel proti zneužívaniu.

96. Niektoré existujúce PPT môžu obsahovať existujúce procesné požiadavky, ako sú napríklad oznámenie alebo konzultácia medzi príslušnými orgánmi, keď sa aplikuje PPT. Ustanovenie o zlučiteľnosti v odseku 2 by nahradilo existujúce PPT vrátane týchto ustanovení o oznámení alebo konzultácii.

## Odseky 3 a 4

97. V odseku 16 komentára k PPT v správe k Akcii 6 (strany 64 a 65) sa uvádza, že štáty sa môžu slobodne rozhodnúť začleniť do svojich bilaterálnych zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia tento dodatočný odsek:

**8. Ak sa výhoda plynúca z tejto zmluvy odoprie osobe podľa odseku 7, príslušný orgán zmluvného štátu, ktorý by inak túto výhodu poskytol, bude napriek tomu považovať túto osobu za oprávnenú na získanie uvedenej výhody alebo iných výhod v súvislosti so špecifickou časťou príjmu alebo alebo pokiaľ takýto príslušný orgán na základe žiadosti uvedenej osoby a po zvážení relevantných skutočností a okolností určí, že takéto výhody by sa danej osobe poskytli v prípade neexistencie danej transakcie alebo opatrenia uvedeného v odseku 7. Príslušný orgán zmluvného**

***štátu, ktorému bola podaná žiadosť, sa poradí s príslušným orgánom druhého štátu pred odmietnutím žiadosti podanej podľa tohto odseku rezidentom tohto druhého štátu.***

98. Odsek 3 umožňuje zmluvným stranám, ktoré uplatnili PPT podľa odseku 15 písm. a) zvoliť si začlenenie dodatočného ustanovenia do pokrytých daňových zmlúv. Odsek 4 reflektuje dodatočné ustanovenie s drobnými zmenami (pre súlad s terminológiou a pre zabránenie odkazom na konkrétny článok podľa čísla). Odsek 4 je voliteľné ustanovenie a ako sa uvádza v odseku 17 písm. b), aplikuje sa na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ sa všetky zmluvné jurisdikcie rozhodli uplatniť ho vykonaním oznámenia podľa odseku 17 písm. b).

#### ***Odsek 5***

99. Odsek 5 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 4 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Tento odsek vysvetľuje, že keď sa zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy rozhodli aplikovať odsek 4, použije sa na PPT pokrytej daňovej zmluvy (ktorý môže byť upravený podľa dohovoru). Vo všeobecnosti existujúci PPT bude upravený podľa odseku 1, s tým výsledkom, že v skutočnosti sa odsek 4 uplatňuje v spojení s odsekom 1.

#### ***Odsek 6***

100. Odsek 6 umožňuje zmluvným stranám rozhodnúť sa uplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod obsiahnuté v odsekoch 8 až 13 („Zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod”) ako doplnok PPT v odseku 1 vykonaním oznámenia podľa popisu v odseku 17 písm. c). Zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod predstavuje dobrovoľné ustanovenie a uplatní sa v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie si zvolili jeho aplikáciu. Ako výnimka z pravidla sa zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod stále môže uplatniť v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou, pre ktorú sa rozhodli niektoré, avšak nie všetky zmluvné jurisdikcie podľa odseku 6 aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod, pokiaľ existuje dohoda podľa odseku 7 písm. a) alebo písm. b).

#### ***Odsek 7***

101. Pokiaľ sa jedna zmluvná strana rozhodne uplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod podľa odseku 6, a ostatné nie, zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod sa neuplatní, a štandardne sa aplikuje PPT v odseku 1 symetricky. Zmluvné strany, ktoré sa rozhodli aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod, majú však podľa odseku 16 možnosť neuplatniť celý článok 7 v prípadoch, kedy si druhá zmluvná strana zvolí neuplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod. V odseku 7 sa uvádzajú dva voliteľné spôsoby pre zmluvné strany, ktoré sa nerozhodnú uplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod pre odstránenie rizika, že táto interakcia by spôsobila, že sa článok 7 neaplikuje v súvislosti s daným bilaterálnym vzťahom.

102. Podľa písm. a) si môžu zmluvné strany zvoliť uplatňovať samotný test PPT ako súhlas s tým, že by sa zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod aplikovalo symetricky pre účely poskytnutia výhod v prípade pokrytých daňových zmlúv so zmluvnými stranami, ktoré sa rozhodnú uplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod. Písm. b) zasa umožňuje zmluvným stranám, ktoré sa rozhodli uplatňovať samotné PPT, povoliť asymetrickú aplikáciu zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou. Podľa písm. b) zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy, ktorá sa rozhodne aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod by použila PPT a zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod pri určovaní toho, či sa majú udeliť výhody pokrytej daňovej zmluvy, kým druhá zmluvná jurisdikcia, ktorá sa rozhodne neaplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod by použila samotný test PPT pri určovaní toho, či sa majú udeliť výhody zo zmluvy. Táto dohoda o aplikovaní



zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod sa vykoná rozhodnutím uplatňovať písm. a) alebo b) a oznámením depozitárovi primerane podľa odseku 17 písm. d).

103. Pokiaľ zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy, ktorá uprednostňuje aplikáciu samotného PPT neodsúhlasí výslovne aplikáciu zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod podľa písm. a) alebo b), neuplatnia sa výnimky podľa tohto odseku v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou. V takom prípade sa by sa uplatňoval samotný test PPT podľa odseku 16.

### **Odseky 8 až 13 – Zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod**

104. Odseky 8 až 13 obsahujú zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod, na základe odsekov 1 až 6 článku X (Nárok na výhody) Modelovej zmluvy OECD, sformulované v odseku 25 (strana 21) správy k Akcii 6 a dokončené počas nadväzujúcej práce zo strany Pracovnej skupiny OECD CFA č.1 pre daňové zmluvy a súvisiace otázky (WPI). Verzia ustanovenia sformulovaného zo strany WPI v čase vzniku dohovoru znie takto:

*1. S výnimkou toho, čo sa uvádza inak v tomto článku, rezident zmluvného štátu nebude mať nárok na výhodu, ktorá by inak bola poskytnutá podľa tejto zmluvy (s výnimkou výhody podľa odseku 3 článku 4, odseku 2 článku 9 alebo článku 25), pokiaľ takýto rezident nie je „oprávnenou osobou“ podľa definície v odseku 2 v čase, kedy sa táto výhoda udeľuje.*

*2. Rezident zmluvného štátu sa považuje za oprávnenú osobu v momente, keď by bola výhoda inak udelená podľa tejto zmluvy, pokiaľ v danom momente rezident je:*

- a) fyzickou osobou;*
- b) tento zmluvný štát alebo jeho nižším správnym celkom alebo miestnym orgánom, alebo agentúrou alebo zastúpením akéhokoľvek takéhoto zmluvného štátu, jeho nižšieho správneho celku alebo miestneho orgánu;*
- c) spoločnosťou alebo iným subjektom, ak hlavný druh jej akcií je pravidelne obchodovaný na jednej alebo viacerých uznávaných burzách cenných papierov;*
- d) subjektom, ktorý nie je fyzickou osobou a ktorý
  - i) je [dohodnutý popis príslušných neziskových organizácií nachádzajúcich sa v každom zmluvnom štáte]; alebo*
  - ii) je uznaným dôchodkovým fondom**
- e) subjektom iným ako fyzickou osobou, pokiaľ aspoň polovicu dní dvanásťmesačného obdobia, do ktorého spadá obdobie, keď by výhoda inak bola poskytnutá, subjekty, ktoré sú rezidentmi tohto zmluvného štátu a ktoré majú nárok na výhody z tejto zmluvy podľa písmen a) až d) vlastnia, či už priamo alebo nepriamo, minimálne 50 % akcií tohto subjektu*

*3. a) Rezident zmluvného štátu bude mať nárok na výhody z tejto zmluvy v súvislosti s časťou príjmu plynúceho z druhého zmluvného štátu, bez ohľadu na to, či je rezident oprávnená osoba, pokiaľ sa rezident aktívne zúčastňuje na výkone činnosti v prvom uvedenom zmluvnom štáte, a príjem plynúci z druhého zmluvného štátu vyplýva z tejto*

*činnosti alebo s ňou súvisí. Na účely tohto článku výraz „aktívny výkon činnosti“ nezahŕňa nasledujúce činnosti alebo akúkoľvek ich kombináciu:*

- i) činnosť holdingovej spoločnosti;*
  - ii) poskytovanie celkového dozoru alebo správy skupiny spoločností;*
  - iii) poskytovanie skupinového financovania (vrátane cash pooling (združovania finančných prostriedkov)); alebo*
  - iv) investovanie alebo riadenie investícií, pokiaľ tieto činnosti nevykonáva banka, poisťovacia spoločnosť alebo registrovaný obchodník s cennými papiermi v rámci bežného výkonu ich riadnej činnosti.*
- b) Ak rezidentovi zmluvného štátu plynie časť príjmu z činnosti, ktorú tento rezident vykonáva v druhom zmluvnom štáte, alebo plynie časť príjmu zo zdrojov v druhom štáte od prepojenej osoby, podmienky uvedené v písmene a) sa budú považovať za splnené s ohľadom na takú časť, iba ak činnosť, ktorú rezident vykonáva v prvom zmienenom štáte, s ktorým táto časť súvisí, je podstatná vo vzťahu k rovnakej činnosti alebo doplnkovej činnosti, ktorú vykonáva rezident alebo takáto prepojená osoba v druhom zmluvnom štáte. To, či činnosť je významná na účely tohto písmena, sa určí na základe všetkých skutočností a okolností.*
- c) Na účely uplatnenia tohto odseku sa činnosti vykonávané prepojenými osobami v súvislosti s rezidentom zmluvného štátu považujú za vykonávané týmto rezidentom.*

*4. Rezident zmluvného štátu, ktorý nie je oprávnenou osobou, bude mať tiež nárok na výhodu, ktorá by inak bola v súvislosti s časťou príjmu poskytnutá podľa tejto zmluvy, pokiaľ aspoň polovicu dní ktoréhokoľvek dvanásťmesačného obdobia, do ktorého spadá obdobie, keď by výhoda bola inak poskytnutá, subjekty, ktoré sú rovnocennými príjemcami výhod, vlastnili, či už priamo alebo nepriamo, minimálne 75-percentný podiel na rezidentovi.*

*5. Ak rezident zmluvného štátu nie je ani oprávnenou osobou podľa ustanovení odseku 2 tohto článku, ani nemá nárok na výhody podľa odseku 3 alebo 4 tohto článku, potom príslušný orgán druhého zmluvného štátu môže napriek tomu poskytnúť výhody z tejto zmluvy, alebo výhody v súvislosti s určitou časťou príjmu s ohľadom na predmet a účel tejto zmluvy, ale len vtedy, ak tento rezident uspokojivo preukáže takémuto príslušnému orgánu, že ani jeho založenie, akvizícia alebo udržiavanie, ani výkon jeho činnosti nemali ako jeden z hlavných účelov získanie výhod podľa tejto zmluvy. Príslušný orgán zmluvného štátu, ktorému bola žiadosť predložená sa poradí s príslušným orgánom druhého zmluvného štátu pred schválením alebo zamietnutím žiadosti podanej podľa tohto odseku rezidentom takéhoto druhého štátu.*

*6. Pre účely tohto článku:*

- a) výraz „uznávaná burza cenných papierov“ označuje:*
  - i) akúkoľvek burzu cenných papierov založenú a ako takú regulovanú podľa vnútroštátnych predpisov niektorého zmluvného štátu; a*

- ii) *akúkoľvek inú burzu cenných papierov, na ktorej sa dohodnú kompetentné orgány zmluvných štátov;*
- b) *výraz „hlavný druh akcií“ označuje triedu alebo triedy akcií spoločnosti, ktorá predstavuje väčšinu celkových hlasovacích práv a hodnoty spoločnosti, alebo triedu alebo triedy podielov na subjekte, ktorý v úhrne predstavuje väčšinu z celkového počtu hlasov a hodnoty tohto subjektu;*
- c) *výraz „rovnocenný príjemca“ označuje akúkoľvek osobu, ktorá by mala nárok na výhody v súvislosti s časťou príjmu poskytnutým zmluvným štátom podľa vnútroštátnych predpisov tohto zmluvného štátu, tejto zmluvy alebo podľa akýchkoľvek medzinárodných právnych dokumentov, ktoré sú rovnocenné alebo ešte výhodnejšie ako výhody, ktoré sa majú priznať časti príjmu podľa tejto predmetnej daňovej zmluvy. Na účely určenia, či je osoba rovnocenným príjemcom v súvislosti s dividendami, sa bude predpokladať, že táto osoba má v držbe rovnaký majetok spoločnosti vyplácajúcej dividendy, ako je majetok, ktorý má v držbe spoločnosť, ktorá si nárokuje takúto výhodu v súvislosti s dividendami;*
- d) *v súvislosti s osobami, ktoré nie sú spoločnosťami, výraz „akcie“ označuje podiely, ktoré sú porovnateľné s akciami;*
- e) *dve osoby sa považujú za „prepojené osoby“, ak jedna z nich vlastní, či už priamo alebo nepriamo, minimálne 50-percentný podiel na druhej osobe (alebo v prípade spoločnosti minimálne 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti), alebo ak iný subjekt vlastní, priamo alebo nepriamo, minimálne 50-percentný podiel na úžitkoch (alebo v prípade spoločnosti minimálne 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti) v každom subjekte; v každom prípade je však osoba prepojená s inou osobou, ak na základe všetkých relevantných skutočností a okolností jedna osoba ovláda druhú alebo ak obidve sú ovládané tou istou osobou alebo osobami.*

105. Tak ako ostatné ustanovenia sformulované v rámci práce na BEPS pre zaradenie do Modelovej zmluvy OECD, modelové ustanovenia boli modifikované pre ich zaradenie do dohovoru. Konkrétne, terminológia bola upravená tak, aby zodpovedala terminológii použitej v dohovore a odkazy na konkrétne odseky a články podľa čísla boli nahradené popisným textom.

106. Okrem toho, modelové ustanovenie pripúšťa bilaterálne rokovanie neziskových organizácií, ktoré sa považujú za oprávnené osoby v odseku 2(d)(i). Kým sa posudzuje, vo všeobecnosti, požadovanie bilaterálneho rokovania by nebolo vhodné v kontexte multilaterálneho nástroja, s ohľadom na to, že sa nepredpokladalo, že by všetky zmluvné strany dohovoru prijali zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod, odsek 9 písm. d) bod i) povoľuje zmluvným stranám dohodnúť sa bilaterálne na neziskových organizáciách, ktoré budú zahrnuté do výmeny diplomatických nôt.

107. Vzorové ustanovenie tiež odkazuje na definovaný výraz „uznané dôchodkové fondy,“ v odseku 2 písm. d) bod ii). Namiesto použitia tohto definovaného termínu bol do odseku 9 písm. d) bod ii) začlenený obsah definície.

#### **Odsek 14**

108. Odsek 14 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi zjednodušeným ustanovením o obmedzení výhod a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod by nahradilo existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, čím by sa obmedzili

výhody z pokrytých daňových zmlúv (alebo ktorým by sa obmedzili iné výhody ako výhoda podľa článkov týkajúca sa rezidencie, pridružených podnikov alebo nediskriminácie alebo výhoda, ktorá sa neobmedzuje len na rezidentov zmluvnej jurisdikcie) len na rezidenta, ktorý je oprávnený pre tieto výhody po splnení jedného alebo viacerých kategorických testov, alebo by sa doplnilo, pokiaľ tieto ustanovenia neexistujú v pokrytých daňových zmluvách. Jeho cieľom je tak fungovať namiesto alebo v prípade neexistencie existujúcich ustanovení LOB. Jeho cieľom však nie je obmedziť rozsah alebo aplikáciu ostatných druhov pravidiel proti zneužívaniu v pokrytých daňových zmluvách.

### **Odsek 15**

109. Odsek 15 definuje výhrady, ktoré sú povolené v článku 7. Písmeno a) umožňuje zmluvným stranám, ktoré plánujú splniť minimálny štandard prijatím kombinácie podrobného ustanovenia LOB, a buď pravidiel na riešenie účelových finančných štruktúr alebo PPT neuplatniť zaradenie PPT do odseku 1 vo svojich pokrytých daňových zmluvách. S cieľom zaistiť, aby zmluvné strany, ktoré neuplatnia PPT podľa tohto odseku stále mali priestor na splnenie minimálneho štandardu, tento pododsek požaduje od zmluvných jurisdikcií, aby vyvinuli najvyššie úsilie na dosiahnutie vzájomne uspokojivého riešenia, ktoré bude v súlade s minimálnym štandardom. Vzhľadom k tomu, že existuje viacero opatrení na splnenie minimálneho štandardu na základe Akcie č. 6, a že dosiahnutie vzájomne uspokojivého riešenia výlučne úsilím jednej zmluvnej jurisdikcie by nebolo možné, tento odsek požaduje nielen od zmluvnej strany uplatňujúcej výhradu, ale aj od druhej zmluvnej jurisdikcie príslušnej pokrytej daňovej zmluvy, aby dosiahla vzájomne uspokojivé riešenie, ktoré bude v súlade s minimálnym štandardom.

110. Kým písmeno a) poukazuje na „Balík OECD/G20 BEPS“ pre identifikovanie minimálneho štandardu na zabránenie zneužívania zmlúv, povinnosť uložená zmluvným jurisdikciám je vyvinúť maximálne úsilie na dosiahnutie bilaterálnej dohody o ustanovení, ktoré bude zodpovedať dohodnutému minimálnemu štandardu. Cieľom nie je navrhnuť, aby balík BEPS ukladal právne povinnosti. Termín „podrobné ustanovenie o obmedzení výhod“ v odseku 15 písm. a) odkazuje na podrobné ustanovenie tohto druhu, ktoré sa uvádza v odseku 1 až 6 článku X (Nároky na výhody) Modelovej zmluvy OECD, formulované v odseku 25 (strana 21) správy k Akcii č. 6, ktoré bude ďalej vypracované počas nadväzujúcej práce na BEPS. Termín „test hlavného účelu“ znamená ustanovenie typu popísaného v odseku 1.

111. Písmeno b) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť odsek 1 (a odsek 4, ak sa zmluvné strany dohodli tak postupovať) v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú PPT. To by platilo len v súvislosti so súhrnným testom PPT, kedy by sa odopreli všetky výhody zo zmluvy a neplatilo by to na test typu PPT, ktorý platí len v súvislosti s výhodami podľa konkrétnych položiek, ako sú napríklad dividendy, úroky, licenčné poplatky, príjmy zo zamestnania, iné príjmy a zamedzenie dvojitému zdaneniu.

112. Písmeno c) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenie o LOB popísané v odseku 14. Zmluvné strany, ktoré sa nerozhodnú podľa odseku 6 uplatňovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod, ale prijmú jeho symetrickú alebo asymetrickú aplikáciu podľa odseku 7 môžu uprednostniť neuplatnenie zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenie o LOB. Preto by bol odsek 15 písm. c) k dispozícii pre tieto zmluvné strany, ako aj pre zmluvné strany, ktoré sa rozhodnú podľa odseku 6 aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod.

### **Odsek 16**

113. Ako sa uvádza vyššie v súvislosti s odsekmi 6 a 7, ak jedna zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uprednostní uplatnenie samotného PPT v odseku 1 a druhá zmluvná jurisdikcia uprednostní uplatnenie PPT v kombinácii so zjednodušeným ustanovením o obmedzení výhod, zjednodušené

ustanovenie o obmedzení výhod by sa nepoužilo (pokiaľ neexistuje dohoda podľa odseku 7 písm. a) alebo písm. b)). V takýchto prípadoch sa zmluvné strany, ktoré uprednostnia aplikáciu zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod môžu rozhodnúť nepoužiť nič podľa článku 7 a nechať túto záležitosť na bilaterálne rokovania. Pokiaľ zmluvná jurisdikcia, ktorá uprednostnila samotný PPT sa nerozhodne aplikovať odsek 7 písm. a) alebo b), odsek 16 tak umožní zmluvným stranám, ktoré sa rozhodnú podľa odseku 6 aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod neuplatniť celý článok 7 v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami. S cieľom zabezpečiť, aby zmluvné jurisdikcie pokrytých daňových zmlúv, pre ktoré sa celý článok 7 neuplatní, podľa tohto odseku stále mali priestor na splnenie minimálneho štandardu, tento odsek, podobne ako odsek 15 písm. a) bude požadovať od nich, aby vyvinuli všetko úsilie na dosiahnutie vzájomne uspokojivého riešenia, ktoré bude v súlade s minimálnym štandardom.

### **Odsek 17**

114. V odseku 17 sa popisujú oznámenia, ktoré sa požadujú pre zaistenie jasnosti ohľadom použitia článku 7. Podľa písmena a) sa požaduje od zmluvných strán, ktoré neodmietli aplikáciu odseku 1 podľa odseku 15 písm. a), aby upovedomili depozitára o každej svojej pokrytej daňovej zmluve, ktorá nepodlieha výhrade podľa odseku 15 písm. b), a ktorá obsahuje existujúci PPT, spolu s číslom článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy by bolo nahradené ustanoveniami odseku 1 (a odseku 4, ak sa to hodí), pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie danej pokrytej daňovej zmluvy vykonali oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením. V ostatných prípadoch by sa odsek 1 (a odsek 4, ak sa to hodí) neaplikoval na pokrytú daňovú zmluvu, ale by nahradil existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s odsekom 1 (a pokiaľ sa to hodí, s odsekom 4).

115. Vzhľadom na skutočnosť, že dohovor neumožňuje všetky možné spôsoby na splnenie minimálneho štandardu podľa Akcie č. 6, niektoré zmluvné strany sa môžu rozhodnúť aplikovať samotný PPT podľa odseku 1 ako dočasné opatrenie za účelom, pokiaľ je to možné, prijatia iných opatrení na splnenie minimálneho štandardu prostredníctvom bilaterálnych rokovaní. Pre zaistenie jasnosti, zmluvná strana vykonávajúca oznámenie podľa písmena a) môže tiež vyjadriť takýto zámer. Takéto zmluvné strany sa môžu potom snažiť prostredníctvom bilaterálnych rokovaní prijať zjednodušené alebo podrobné ustanovenie o LOB pre doplnenie odseku 1, alebo v záujme nahradenia odseku 1 za podrobné ustanovenie o LOB doplnené pravidlami na riešenie účelových finančných štruktúr.

116. Podľa písmen b) až d) sa požaduje, aby zmluvné strany, ktoré sa rozhodnú aplikovať voliteľné ustanovenia článku 7 (t.j. odsek 4, odsek 6 a odsek 7 písm. a) alebo b)) upovedomili depozitára o svojom výbere pre vyjasnenie toho, ktoré zmluvné strany si zvolili tieto voliteľné ustanovenia.

117. V súvislosti s písmenami c) a d), pokiaľ zmluvná strana, ktorá podáva oznámenie o svojom rozhodnutí aplikovať zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod podľa týchto pododsekov uplatnila výhradu podľa popisu v odseku 15 písm. c), takáto zmluvná strana tiež oznámi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré obsahujú ustanovenie popísané v odseku 14, ako aj číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Písmeno e) zabezpečí vysvetlenie o tom, ktoré existujúce ustanovenia budú nahradené zjednodušeným ustanovením o obmedzení výhod. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy by bolo nahradené zjednodušeným ustanovením o obmedzení výhod, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie podali takéto oznámenie podľa písmena c) alebo d) v súvislosti s existujúcim ustanovením. V ostatných prípadoch by sa zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod aplikovalo na pokrytú daňovú zmluvu, ale by nahradzovalo existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné so zjednodušeným ustanovením o obmedzení výhod. V prípade, že sa použije odsek 7 písm. b), takáto modifikácia by sa vykonala asymetricky len v súvislosti s uplatnením zjednodušeného ustanovenia o obmedzení výhod zo strany zmluvnej jurisdikcie, ktorá sa rozhodla podľa odseku 6 použiť zjednodušené ustanovenie o obmedzení výhod.

## Článok 8 – Transakcie týkajúce sa výplaty dividend

### Odsek 1

118. V odseku 1 sa požaduje, aby bolo splnené minimálne obdobie vlastníctva akcií v záujme toho, aby spoločnosť mohla mať nárok na zníženú sadzbu z dividend vyplácaných od dcérskej spoločnosti na základe článku 10 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD, v znení úprav v odseku 36 (strana 70 a 71) správy k Akcii č. 6. Modelové ustanovenie znie:

- a) 5 % z hrubej sumy dividend, ak je skutočným vlastníkom spoločnosť (iná ako partnerstvo), ktorá priamo vlastní najmenej 25 % kapitálu spoločnosti vyplácajúcej dividendy počas celého obdobia 365 dní, ktoré zahŕňa deň výplaty dividend (na účely výpočtu tohto obdobia sa neprihliada na zmeny vlastníctva, ktoré by priamo vyplývali z reorganizácie podniku, ako napríklad zlúčenie alebo rozdelenie spoločnosti, ktorá má v držbe akcie alebo ktorá vypláca dividendy);*

119. Ustanovenie odseku 1 bolo modifikované tak, že sa v ňom doplnil text popisujúci situáciu, kedy je nutné zaviesť minimálne obdobie držby akcií. Konkrétne sa minimálne obdobie držby akcií doplní do ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré oslobodzujú od dane alebo obmedzujú zdanenie v jednej zmluvnej jurisdikcii z dividend vyplácaných spoločnosti, ktorá je rezidentom druhej zmluvnej jurisdikcie, a ktorá vlastní vyššiu ako určitú výšku majetku alebo hlasovacie práva spoločnosti vyplácajúcej dividendy. Preto tento odsek neovplyvňuje existujúce ustanovenia, ktoré poskytujú preferenčnú sadzbu na dividendy bez podmienky vlastníctva istej výšky majetku spoločnosti vyplácajúcej dividendy.

120. Aj vzhľadom k tomu, že cieľom tohto ustanovenia je výlučne zaviesť minimálnu dobu vlastníctva akcií, a nie zmeniť samostatné pridelenie práv na zdanenie medzi zmluvnými jurisdikciami pokrytých daňových zmlúv, text týkajúci sa konkrétnej sadzby dane a prahovej hodnoty vlastníctva uvádzaný v modelovom ustanovení bol vymazaný.

121. Okrem toho, v súvislosti s odchýlkami existujúcich ustanovení o dividendách pokrytých daňových zmlúv boli zrealizované nasledovné zmeny v ustanovení odseku 1. Termíny „vlastní“ a „kontroluje“ boli doplnené pre zjednotenie súčasných ustanovení, ktoré používajú tieto termíny namiesto termínu „má v držbe“.

- i) Výraz „viac ako určitú časť“ bol použitý na obsiahnutie existujúcich ustanovení bez ohľadu na to, či používajú výraz „minimálne [X] percent“ alebo „viac ako [X] percent“.
- ii) Výraz „príjemca“ bol doplnený pre zjednotenie súčasných ustanovení, ktoré používajú tieto výrazy namiesto „skutočný vlastník“. Môže existovať viacero príkladov iných než „skutočný vlastník“ alebo „príjemca“. Niektoré existujúce ustanovenia môžu používať termíny „oprávnený príjemca“, „vlastník“ alebo „prijímajúca spoločnosť“, kým iné môžu používať dividendy „skutočne vlastnené“, „vyplácané“, „distribované“ alebo „prijaté“ materskou spoločnosťou, alebo materskou spoločnosťou „skutočne oprávnenou“ na dividendy. V tejto súvislosti sa plánuje, aby všetky tieto príklady boli zahrnuté vo výraze „skutočný vlastník“ alebo „príjemca“.

Výraz „kapitál“ má tiež veľa variantov, ako napr. „vlastný kapitál“, „základný kapitál“, „akciový kapitál“, „zákonný kapitál“, „akcie“, „akcie predstavujúce ... percent majetku/celkových volebných hlasov“, „nesplatené akcie s hlasovacími právami“, „akcie s hlasovacím právom“, „základný kapitál“, „akcie spojené s hlasovacím právom“, „právo hlasovať“, „celkové volebné hlasy“, „kontrola“ a „podstatný podiel“. Pre zjednotenie všetkých týchto variantov sa použil výraz „kapitálu, akcií, cenných papierov, celkových

volebných hlasov, hlasovacích práv alebo podobných majetkových účastí v spoločnosti“ v ustanoveniach odseku 1.

122. Cieľom odseku 1 je doplniť minimálnu obdobiu držby akcií do existujúcich ustanovení pokrytých daňových zmlúv bez zmeny ostatných zložiek týchto ustanovení, ako sú napr. sadzby dane, prahových hodnôt vlastníctva a formy vlastníctva (napr. priame a/alebo nepriame). Tento odsek by zároveň nemodifikoval ostatné podmienky, ako sú napríklad, ustanovenia, ktorými sa požaduje, aby:

- výška investície bola vyššia ako istá peňažná hodnota;
- zisky, z ktorých sa platia dividendy, podliehali zdaneniu v jurisdikcii rezidencie na daňového účely; alebo
- istá maximálna výška hrubého príjmu platiacej spoločnosti pozostávala z úrokov alebo z dividend.

123. Niektoré pokryté daňové zmluvy medzi členskými štátmi EÚ môžu obsahovať odsek o zlučiteľnosti, v ktorom sa uvádza, že smernica o materských a dcérskych spoločnostiach v EÚ bude mať prednosť pred existujúcimi ustanoveniami o dividendách. Smernica je navrhnutá pre odstránenie daňových prekážok v oblasti rozdelenia ziskov medzi prepojenými podnikmi rôznych členských štátov EÚ a odstraňuje zrážkové dane z dividend platené dcérskou spoločnosťou materskej spoločnosti za istých podmienok. Ako je popísané vyššie, tento odsek len dopĺňa minimálne obdobiu držby akcií v existujúcich ustanoveniach o dividendách, a nezrušil by ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré hovoria o kompatibilitate so smernicou.

### **Odsek 2**

124. V odseku 2 sa popisuje interakcia medzi odsekom 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Tento odsek vysvetľuje, že 365-dňové minimálne obdobiu držby akcií v odseku 1 nahrádza minimálne obdobia držby akcií už obsiahnuté v ustanoveniach pokrytých daňových zmlúv, alebo sa dopĺňa tam, kde takéto obdobia neexistujú v ustanoveniach pokrytých daňových zmlúv. Pokiaľ sa zmluvné strany rozhodnú zachovať existujúce minimálne obdobia držby akcií, odsek 3 písm. b) dáva možnosť neuplatniť článok 8 v súvislosti s ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv, ktoré už obsahujú minimálne obdobiu vlastníctva akcií.

### **Odsek 3**

125. V súvislosti s tým, že ustanovenie, ktoré sa venuje transakciám výplaty dividend sa nepožaduje pre splnenie minimálneho štandardu, odsek 3 písm. a) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 8.

126. Písmeno b) bod i) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 8 v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami v rozsahu, v akom ustanovenia popísané v odseku 1 už obsahujú minimálne obdobiu držby akcií. Táto výhrada sa má aplikovať na báze ustanovenia, namiesto na báze dohody. V dôsledku toho, pokiaľ pokrytá daňová zmluva obsahuje ustanovenia popísané v odseku 1, ktoré umožňujú dve rozdelené sadzby a jedna zahŕňa minimálne obdobiu držby akcií, a druhá nie, týmto odsekom by sa zachovali samotné prvé ustanovenia, pričom odsekom 1 by sa doplnilo minimálne obdobiu vlastníctva akcií do posledných zmienovaných ustanovení. Okrem toho, písmeno b) bod ii) a iii) umožňuje zmluvnej strane rozhodnúť sa zachovať minimálne obdobiu držby akcií začlenené v ustanoveniach pokrytej daňovej zmluvy, ktoré je kratšie alebo dlhšie ako 365 dní.

#### Odsek 4

127. Pre zaistenie zrozumiteľnosti aplikácie článku 8, v odseku 4 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo podľa odseku 3 písm. a) neuplatniť celý článok 8 na všetky svoje pokryté daňové zmluvy) upovedomila depozitára o tom, či každá z pokrytých daňových zmlúv obsahuje ustanovenie popísané v odseku 1, ktoré nepodlieha výhrade popísanej v odseku 3 písm. b), a pokiaľ áno, o čísle článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Odsek 1 by sa uplatňoval len v súvislosti s existujúcim ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením.

### Článok 9 – Zisky zo scudzenia akcií alebo podielov osôb, ktorých hodnota sa odvodzuje hlavne od nehnuteľného majetku

#### Odsek 1

128. Odsek 1 rieši situácie, kedy aktíva sú vložené do subjektu krátko pred predajom akcií alebo porovnateľných podielov (ako napríklad podiely v osobnej obchodnej spoločnosti alebo v truste) v danom subjekte za účelom zníženia podielu hodnoty subjektu, ktorú tvorí nehnuteľný majetok, na základe článku 13 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD, v znení úprav v odseku 44 (strana 72) správy k Akcii č. 6. Modelové ustanovenie znie:

***4. Zisky plynúce rezidentovi jedného zmluvného štátu zo scudzenia akcií alebo porovnateľných podielov, ako sú napríklad podiely v osobnej obchodnej spoločnosti alebo v truste, sa môžu zdaňovať v druhom zmluvnom štáte, ak kedykoľvek počas obdobia 365 dní predchádzajúcich scudzeniu viac ako 50 percent hodnoty týchto akcií alebo porovnateľných podielov priamo alebo nepriamo predstavuje nehnuteľný majetok nachádzajúci sa v druhej zmluvnej jurisdikcii.***

129. V správe k Akcii č. 6 sa uvádzajú dve zmeny v súvislosti s článkom 13 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014: (i) zaviesť testovacie obdobie na určenie toho, či je splnená podmienka o prahovej hodnote majetku; a (ii) rozšíriť rozsah podielov zahrnutých v danom odseku, aby obsahoval podiely porovnateľné s akciami, ako sú napríklad, podiely v osobnej obchodnej spoločnosti alebo v truste. Ustanovenie v odseku 1 bolo rozdelené na dve písmená. Písmeno a) odráža zavedenie testovacieho obdobia a písmeno b) odráža rozšírenie rozsahu zahrnutých podielov.

130. Okrem toho, nasledovné zmeny boli zrealizované v texte vyššie uvedeného vzorového ustanovenia pre ošetrenie odchýlok existujúcich ustanovení o kapitálových ziskoch pokrytých daňových zmlúv.

- i) Výraz „porovnateľné podiely” bol nahradený výrazom “iné práva na účasť v subjekte” v záhlaví tohto odseku tak, aby sa odsek 1 aplikoval v súvislosti s existujúcimi ustanoveniami, ktoré môžu popisovať vlastnícke podiely v širšom význame ako „porovnateľné podiely”. Cieľom tejto zmeny je v širšom zmysle preformulovať existujúce ustanovenia, ktoré budú zmenené týmto odsekom, ale (okrem rozsahu stanovenom v písmene b)) nerozširovať rozsah obsiahnutých podielov.
- ii) Výraz „najmenej 50 %” bol nahradený výrazom „viac ako určitá časť” pre preformulovanie ustanovení pomocou akýchkoľvek prahových hodnôt, vrátane, okrem iných, konkrétneho percenta (t.j. „najmenej [x] percent” alebo „minimálne [x] percent”), ale aj viac všeobecných výrazov, ako napríklad „hlavná časť”, „väčšia časť”, „hlavne”, „celkom”, „predovšetkým” a „primárne”.



- iii) Výraz „nehnutelnosti“ bol doplnený pre formuláciu existujúcich ustanovení, ktoré používajú tento termín, namiesto „nehnutelného majetku“. Okrem toho, výraz „podľa definície v článku 6“ bol vymazaný, aby sa predišlo odkazom na konkrétny článok pomocou čísla.
- iv) Výraz „viac ako určitá časť majetku tohto subjektu je tvorená takýmto nehnuteľným majetkom (nehnutelnosťou)“ bol doplnený pre formuláciu existujúcich ustanovení na základe článku 13 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD.

131. Keďže účelom tohto ustanovenia je zaviesť testovacie obdobie a zaistiť, aby toto ustanovenie zahŕňalo podiely porovnateľné s akciami (ako napríklad podiely v osobnej obchodnej spoločnosti alebo v truste), prahová hodnota uvedená v existujúcich ustanoveniach by sa zachovala, a pokiaľ pokrytá daňová zmluva obsahuje výnimky z aplikácie existujúcich ustanovení (napríklad niektoré pokryté daňové zmluvy môžu vylučovať zisky zo scudzenia akcií spoločností, ktoré sú registrované na uznávanej burze cenných papierov jednej zo zmluvných jurisdikcií), tieto výnimky by zostali naďalej platné. Niektoré existujúce ustanovenia môžu obsahovať výrazy „príjem“ a „zisk“ okrem alebo namiesto „zisky“; takéto ustanovenia by tiež boli v rozsahu aplikácie odseku 1.

### **Odsek 2**

132. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 1 písm. a) a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Tento odsek vysvetľuje, že 365-dňové testovacie obdobie v odseku 1 písm. a) nahrádza testovacie obdobia už zahrnuté v existujúcich ustanoveniach, alebo sa doplní, pokiaľ takéto testovacie obdobia neexistujú v aktuálnych ustanoveniach. Pokiaľ zmluvné strany uprednostnia zachovanie aktuálnych testovacích období, odsek 6 písm. d) poskytne možnosť neuplatniť odsek 1 písm. a) v súvislosti s ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv, ktoré už obsahujú testovacie obdobie. Keďže v odseku 1 písm. b) sa už popisuje vzťah s akciami alebo právami zahrnutými v existujúcich ustanoveniach, odsek 2 nepopisuje súlad odseku 1 písm. b) s existujúcimi ustanoveniami.

### **Odsek 3 a 4**

133. Niektoré zmluvné strany možno uprednostnia aplikáciu článku 13 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD, formulovaného v správe k Akcii č. 6, na svoje pokryté daňové zmluvy pred začlenením testovacieho obdobia a rozširovania druhov podielov zahrnutých v existujúcich ustanoveniach o kapitálových ziskoch. Odsek 3 umožňuje zmluvným stranám tak urobiť. Ako sa uvádza nižšie vo vysvetlení ohľadom odseku 5, odsek 3 tiež umožňuje zmluvnej strane zaviesť ustanovenie ohľadom ziskov zo scudzenia podielov v subjektoch, ktoré predstavujú hlavne nehnuteľný majetok (nehnutelnosti) do pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú toto pravidlo. Odsek 4 je voliteľné ustanovenie, a ako sa uvádza v odseku 8, uplatní sa na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie sa rozhodli uplatňovať ho vykonaním oznámenia podľa odseku 8. Následne, pokiaľ sa odsek 4 uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, odsek 1 sa neuplatní. Na rozdiel od toho, pokiaľ sa jedna zmluvná jurisdikcia rozhodne uplatniť odsek 4 a jedna alebo viaceré z druhých zmluvných jurisdikcií sa rozhodnú neuplatniť ho (alebo žiadna zmluvná jurisdikcia sa nerozhodne uplatniť ho), odsek 4 sa neuplatní na danú pokrytú daňovú zmluvu a uplatní sa odsek 1.

### **Odsek 5**

134. Odsek 5 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 4 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Tento odsek vysvetľuje, že ustanovenie v odseku 4 nahrádza existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré sa venujú kapitálovým ziskom zo scudzenia akcií alebo podielov v subjektoch, ktoré predstavujú hlavne nehnuteľný majetok, alebo sa doplní, pokiaľ takéto ustanovenia neexistujú v pokrytých daňových zmluvách. Pokiaľ zmluvné strany uprednostnia zachovanie

existujúcich ustanovení svojich pokrytých daňových zmlúv, odsek 6 písm. f) dáva možnosť neuplatniť odsek 4 v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami.

135. Výraz „viac ako určitá časť majetku tohto subjektu je tvorená takýmto nehnuteľným majetkom (nehnuteľnosťami)“ má za cieľ zabezpečiť, aby toto ustanovenie upravilo existujúce ustanovenia na základe článku 13 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD.

### **Odsek 6**

136. V súvislosti s tým, že ustanovenie o kapitálových ziskoch zo scudzenia akcií alebo podielov v subjektoch, ktoré predstavujú hlavne nehnuteľný majetok, sa nepožaduje pre splnenie minimálneho štandardu, písmeno a) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý odsek 1. Okrem toho, písmená b) a c) umožňujú zmluvným stranám neuplatniť buď odsek 1 písm.a) alebo písm. b) samostatne.

137. Písmeno d) dáva možnosť zmluvným stranám neuplatniť odsek 1 písm. a) v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenie typu popísaného v odseku 1, ktoré zahŕňa testovacie obdobie.

138. Písmeno e) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť odsek 1 písm. b) v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenie typu popísaného v odseku 1, ktoré sa uplatňuje na scudzenie podielov iných než akcie.

139. Písmeno f) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť odsek 4 v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenia popísané v odseku 5. V dôsledku toho takéto existujúce ustanovenia je možné zachovať a odsek 4 sa uplatní len v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré neobsahujú ustanovenia popísané v odseku 5. Keďže táto výhrada má platiť pre situáciu, kedy sa uplatňuje odsek 4 (inými slovami, odsek 1 sa neuplatňuje), nemalo by to žiadny vplyv na aplikáciu odseku 1. Na druhej strane, zmluvné strany, ktoré sa rozhodnú uplatňovať odsek 4, by mohli uplatniť výhrady popísané v písmenách a) až e) nad rámec písmena f) v súvislosti s prípadmi, kedy sa uplatňuje odsek 1, a nie odsek 4.

### **Odsek 7**

140. V odseku 7 sa požaduje od každej zmluvnej strany (inej než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo podľa odseku 6 písm. a) neuplatniť odsek 1 na všetky svoje pokryté daňové zmluvy), aby upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce ustanovenie popísané v odseku 1, a pokiaľ áno, o čísle článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Vzhľadom k tomu, že odsek 1 písm. a) alebo písm. b) by sa mohol aplikovať dokonca v prípade, kedy sa druhý odsek neuplatní na základe výhrad popísaných v odsekoch 6 písm. b) až e), odsek 7 neoslobodzuje zmluvné strany, ktoré si uplatnili tieto výhrady od požiadavky vykonať oznámenie. Odsek 1 sa uplatní v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením.

### **Odsek 8**

141. V odseku 8 sa požaduje od každej zmluvnej strany, ktorá sa rozhodne uplatňovať odsek 4, aby upovedomila depozitára o svojom rozhodnutí. Zmluvná strana, ktorá si nevyhradila právo podľa odseku 6 písm. a) neuplatniť odsek 1 na svoje pokryté daňové zmluvy, začlenila do svojich oznámení podľa odseku 7 zoznam pokrytých daňových zmlúv obsahujúcich príslušné existujúce ustanovenie. Zmluvná strana, ktorá si uplatnila túto výhradu však bude povinná začleniť tento zoznam do svojho oznámenia podľa odseku 8, s výnimkou prípadu, kedy si takéto zmluvná strana vyhradila právo podľa odseku 6 písm. f) zachovať si existujúce ustanovenia. Následne popíše vzťah medzi odsekom 4 a odsekom 1. Pokiaľ sa všetky zmluvné jurisdikcie rozhodli aplikovať odsek 4 podaním oznámenia podľa tohto odseku, odsek 1 sa neuplatní v

súvislosti s danou pokrytou daňovou zmluvou, a namiesto neho sa uplatní odsek 4. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy by bolo nahradené ustanoveniami odseku 4, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie podali oznámenie podľa odseku 7 alebo 8 v súvislosti s existujúcim ustanovením. V ostatných prípadoch by odsek 4 nahradil ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s odsekom 4.

## **Článok 10 – Pravidlo proti zneužívaniu zmlúv v súvislosti so stálymi prevádzkarňami umiestnenými na území tretích štátov**

### **Odseky 1 až 3**

142. Odseky 1 až 3 obsahujú ustanovenie ohľadom stálych prevádzkarní nachádzajúcich sa v tretích štátoch, na základe textu Modelovej zmluvy OECD, formulované v odseku 52 (strana 76) správy k Akcii č. 6 a dokončené počas nadväzujúcej práce zo strany WP1. Verzia ustanovenia sformulovaného zo strany WP1 v čase vzniku dohovoru znie takto:

*V prípade, že*

- a) podniku zmluvného štátu plynie príjem z druhého zmluvného štátu, pričom prvý uvedený zmluvný štát považuje takýto príjem za prisúditeľný stálej prevádzkarni podniku, ktorá je umiestnená na území tretej jurisdikcie; a*
- b) zisky prisúditeľné danej stálej prevádzkarni sú vyňaté zo zdanenia v prvom uvedenom štáte,*

*výhody plynúce tejto zmluvy sa neuplatnia na akúkoľvek časť príjmu, ku ktorej daň v treťom štáte predstavuje menej ako [sadzba, ktorá bude stanovená bilaterálne], alebo 60 percent dane, ktorá by bola vyrubená na túto časť príjmu v prvom uvedenom štáte ak by bola stála prevádzkareň umiestnená v prvom uvedenom štáte, podľa toho, ktorá suma z nich je nižšia. V takom prípade akýkoľvek príjem, na ktorý sa vzťahujú ustanovenia tohto odseku, bude zdanený v súlade s vnútroštátnymi prepismi druhého uvedeného štátu, bez ohľadu na akékoľvek iné ustanovenia tejto zmluvy.*

*Predchádzajúce ustanovenia tohto odseku sa nepoužije, ak príjem plynúci v druhom štáte plynul v dôsledku alebo v súvislosti s aktívnym výkonom činnosti vykonávanej prostredníctvom stálej prevádzkarne (okrem činností investovania, správy investícií alebo len samotnej držby investícií, a to na vlastný účet podniku, okrem prípadov, keď ide o bankové činnosti vykonávané bankou, poisťovacie činnosti vykonávané poisťovňou alebo obchodovanie s cennými papiermi, ktoré vykonáva registrovaný obchodník s cennými papiermi).*

*Ak sú výhody podľa tejto zmluvy odopreté na základe predchádzajúcich ustanovení tohto odseku v súvislosti s časťou príjmu rezidenta zmluvného štátu, príslušný orgán druhého zmluvného štátu môže napriek tomu poskytnúť tieto výhody v súvislosti s časťou tohto príjmu, ak v odpovedi na žiadosť tohto rezidenta tento príslušný orgán určí, že poskytnutie takejto výhody je opodstatnené z toho dôvodu, že tento rezident nesplnil podmienky tohto odseku. Príslušný orgán zmluvného štátu, ktorému bola podaná žiadosť podľa predchádzajúcej vety sa poradí s príslušným orgánom tohto druhého zmluvného štátu predtým, ako žiadosť vyhovie alebo ju zamietne.*

143. Modelové ustanovenia obsahuje odkaz na sadzbu dane, ktorá má byť určená bilaterálne. Týka sa podmienok odopretia výhod zo zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a umožňuje, aby sa výhody zo zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia neuplatnili na žiadny príjem, pre ktorý sadzba dane v tretej jurisdikcii, v ktorej sa nachádza oslobodená stála prevádzkareň, bola nižšia ako „[sadzba, ktorá bude stanovená bilaterálne], alebo 60 percent dane, ktorá by bola vyrubená na túto časť príjmu v“ jurisdikcii rezidencie na daňového účely, podľa toho, ktorá suma je nižšia. Aby sa predišlo požiadavke na bilaterálne rokovania o sadzbe dane, ustanovenie v odseku 1 sa spolieha výlučne na test so 60 %.

#### **Odsek 4**

144. Odsek 4 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekmi 1 až 3 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V tomto odseku sa uvádza, že ustanovenia v odsekoch 1 až 3 nahrádzajú existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré odopierajú alebo obmedzujú výhody dostupné pre podnik zmluvnej jurisdikcie, ktoré sú odvodené od príjmu z inej zmluvnej jurisdikcie, ktoré je možné prisúdiť stálej prevádzkarni podniku nachádzajúcej sa v tretej jurisdikcii, alebo sa doplnia, pokiaľ takéto ustanovenia neexistujú v pokrytých daňových zmluvách.

#### **Odsek 5**

145. V súvislosti s tým, že ustanovenie ohľadom stálych prevádzkarní nachádzajúcich sa v tretích štátoch nie je potrebné pre splnenie minimálneho štandardu, písmeno a) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 10. Okrem toho, písmeno b) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 10 v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenia popísané v odseku 4. V protiklade, písmeno c) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 10 v súvislosti s ich pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenia popísané v odseku 4.

#### **Odsek 6**

146. V odseku 6 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo podľa odseku 5 písm. a) alebo b) neuplatniť celý článok 10 na všetky svoje pokryté daňové zmluvy, alebo na svoje pokryté daňové zmluvy, ktoré už obsahujú ustanovenie rovnakého druhu) upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce ustanovenie popísané v odseku 4, a pokiaľ áno, o čísle článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy by bolo nahradené ustanoveniami odsekov 1 až 3, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie poskytli takéto oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením. V ostatných prípadoch by odseky 1 až 3 nahradili ustanovenia pokrytých daňových zmlúv len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s týmito odsekmi.

### **Článok 11 – Uplatňovanie zmlúv daňových na obmedzenie práva zmluvnej strany na zdanenie svojich vlastných rezidentov**

#### **Odsek 1**

147. Ustanovenie v odseku 1 obsahuje tzv. "ochrannú doložku," ktorá zachováva právo zmluvnej jurisdikcie zdaňovať svojich rezidentov. Toto ustanovenie vychádza z článku 1 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD, ako je ustanovené v odseku 63 (strana 86) správy k Akcii č. 6, ktoré znie:

**3. Táto zmluva sa nedotýka zdanenia, ktoré uplatňuje zmluvný štát voči svojim rezidentom, s výnimkou poskytnutých podľa článku 7 odseku 3, článku 9 odseku 2 a článkov 19, 20, 23 A [23 B], 24 a 25 a 28.**

148. Hlavné zmeny ustanovenia v odseku 1 predstavujú náhradu odkazov na konkrétne odseky a články podľa čísel s popisným textom na základe odseku 26.19 Komentára k článku 1 (Osoby, na ktoré sa zmluva vzťahuje) Modelovej zmluvy OECD v správe k Akcii č. 6 (strana 87), ktorý bol vytvorený počas Projektu BEPS. Odkazy na článok 7 odsek 3 (Zisky podnikov) a článok 9 odsek 2 (Prepojené podniky) v modelovom ustanovení boli nahradené písmenom a), článok 19 (Štátna služba) písmenom b), článok 20 (Študenti) písmenom c), články 23A (Metóda vyňatia príjmov) a 23B (Metóda zápočtu dane) písmenom d), článok 24 (Nediskriminácia) písmenom e), článok 25 (Riešenie prípadov dohodou) písmenom f) a článok 28 (Členovia diplomatických misií a konzulátov) písmenom g).

149. Okrem toho, boli doplnené písmená h) a i) ako dodatočné výnimky z ochrannej doložky, ako odozva na dodatočné ustanovenia, ktoré sa spoločne objavujú v daňových zmluvách. Písmeno h) popisuje ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré stanovujú, že dôchodky alebo iné platby plynúce rezidentovi zmluvnej jurisdikcie na základe legislatívny o sociálnom zabezpečení druhej zmluvnej jurisdikcie budú podliehať dani len v tejto druhej zmluvnej jurisdikcii. To sa uvádza v odseku 26.20 Komentára k článku 1 Modelovej zmluvy OECD v správe k Akcii č. 6 (strana 87) ako príklad ustanovení, ktoré by mohli byť začlenené do zoznamu výnimiek. Bod i) pokrýva ustanovenia, ktoré sa venujú výhradnému zdaneniu dôchodkov a podobných platieb pri zdroji (bez ohľadu na to, či sa realizujú na základe legislatívny o sociálnom zabezpečení), ako aj rent, platieb výživného alebo iných príspevkov na výživu.

150. Cieľom písmena j) je všeobecne popísať ustanovenia, ktoré výslovne obmedzujú práva na zdanenie jurisdikcii daňového sídla, alebo výslovne povoľujú práva na zdanenie výhradne v jurisdikcii zdroja príjmov. Tento pododsek by zároveň pokryl ustanovenia, ktoré uvádzajú výnimku z príjmu v oboch jurisdikciách (napríklad v prípade platieb výživného na dieťa podľa istých existujúcich dohôd). Zároveň by stanovil, napríklad tieto druhy ustanovení:

- Ustanovenia, ktoré umožňujú príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie, ktorá vykonala alebo vykoná primárnu úpravu ziskov podniku danej zmluvnej jurisdikcie poskytnúť oslobodenie od dvojitého zdanenia;
- Ustanovenia, ktoré požadujú, aby zmluvná jurisdikcia posúdila nadobúdaciú hodnotu majetku, ktorý vlastní jej rezident, čo bude jeho reálna trhová hodnota v čase, kedy prestane byť rezidentom druhej zmluvnej jurisdikcie a stane sa rezidentom prvej zmienenej zmluvnej jurisdikcie; alebo
- Ustanovenia, ktorými sa poskytnú odpočty z príspevkov zaplatených rezidentom zmluvnej jurisdikcie do dôchodkového programu v druhej zmluvnej jurisdikcii pri výpočte príjmov v prvej zmienenej zmluvnej jurisdikcii.

151. V súvislosti s odchýlkami existujúcich ustanovení pokrytých daňových zmlúv boli zrealizované dodatočné zmeny v znení odseku 1.

- (i) V súvislosti s výrazom „zmluvná jurisdikcia alebo jej správny celok alebo miestny orgán,” v popise Komentára zodpovedajúceho písmenu b), niektoré pokryté daňové zmluvy môžu používať iné formulácie vrátane „štátneho výkonného alebo správneho orgánu”, „regionálneho orgánu”, „štátneho orgánu”, „štátnych subjektov”, „štatutárnemu orgánu”, „podriadeného politického alebo správneho orgánu”, „podriadeného územno-administratívneho orgánu/útvary”, „pozemky”, „právnická osoba založená podľa verejného práva” alebo „právnický subjekt podľa verejného práva”. Pre zjednotenie týchto variantov sa doplnil viac všeobecný termín „iný porovnateľný orgán” v danom písmene.
- (ii) Kým v článku 20 Modelovej zmluvy OECD sa uvádza zdanenie „študenta”, niektoré existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv môžu uvádzať „praktikanta” alebo „učňa” okrem

výrazu študent. Pokryté daňové zmluvy tiež môžu obsahovať ustanovenia v súvislosti so zdanením „učiteľa“, „profesora“, „prednášajúceho“, „inštruktora“, „výskumného pracovníka“ alebo „vedeckého pracovníka“. Tieto výrazy boli doplnené do písmena c) tak, aby boli zahrnuté aj tieto druhy ustanovení.

- (iii) Výraz „zamedzenie dvojitému zdaneniu“ v popise Komentára zodpovedajúcom písmenu d) bol nahradený výrazom „zápočet dane alebo vyňatie zo zdanenia“ tak, aby ustanovenia uplatňujúce metódu zápočtu dane alebo metódu vyňatia príjmov naďalej zostali v platnosti tak, ako boli určené, dokonca aj keď sa v pokrytej daňovej zmluve uvádza zápočet dane.
- (iv) Výraz „vládna misia“ bol doplnený v písmene g) pre reflektovanie istých pokrytých daňových zmlúv uzavretých nešťátnymi jurisdikciami.

## **Odsek 2**

152. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V tomto odseku sa vysvetľuje, že ustanovenie odseku 1 nahrádza existujúce ustanovenia pokrytých daňových zmlúv, ktoré uvádzajú, že pokryté daňové zmluvy by neovplyvnili zdanenie zmluvnej jurisdikcie voči jej rezidentom, alebo sa doplní, pokiaľ tieto ustanovenia neexistujú v pokrytých daňových zmluvách.

## **Odsek 3**

153. V súvislosti s tým, že ochranná doložka sa nepožaduje pre splnenie minimálneho štandardu, písmeno a) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 11. Keďže pokryté daňové zmluvy obsahujú ochrannú doložku, táto je zvyčajne prispôbená na základe obsahu pokrytých daňových zmlúv, písmeno b) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť celý článok 11 v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ochrannú doložku.

154. V odseku 26.16 Komentára k článku 1 Modelovej zmluvy OECD v správe k Akcii č. 2 (strana 143) sa uvádza, že ochranná doložka by doplnila ustanovenie o daňovo transparentných subjektoch. Preto sa predpokladá, že zmluvná strana, ktorá prijme ustanovenie o transparentných subjektoch obsiahnuté v článku 3 ods. 1 by zároveň prijala ustanovenie, ktoré by zabezpečovalo, aby jeho aplikácia nezasahovala do zdanenia rezidentov zo strany zmluvnej jurisdikcie, ako je napríklad ochranná doložka uvedená v článku 11. Avšak vzhľadom k tomu, že niektoré zmluvné strany možno uprednostnia adresnejšie riešenie, písmeno a) umožňuje zmluvným stranám neuplatniť článok 11. V takom prípade sa uplatňuje článok 3 ods. 3 pre zavedenie ochrannej doložky, ktorá sa bude týkať výslovne ustanovenia v článku 3 ods. 1.

## **Odsek 4**

155. V odseku 4 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo podľa odseku 3 písm. a) alebo b) neuplatniť celý článok 11 na všetky svoje pokryté daňové zmluvy, alebo na svoje pokryté daňové zmluvy, ktoré už obsahujú ustanovenie rovnakého druhu) upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúcu ochrannú doložku, a pokiaľ áno, o čísle článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Existujúce ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy by bolo nahradené ustanoveniami odseku 1, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s existujúcim ustanovením. V ostatných prípadoch by odsek 1 nahradil ustanovenia pokrytých daňových zmlúv len v rozsahu, v akom sú tieto ustanovenia nekompatibilné s odsekom 1.

#### IV. časť Vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne

156. Práca na Akcii č. 7 viedla k zmenám definície stálej prevádzkarne, aby sa zabránilo umelému obchádzaniu statusu stálej prevádzkarne v súvislosti s BEPS, vrátane prostredníctvom využívania *komisionárskych* štruktúr a konkrétnych výnimiek pre činnosti. IV. časť dohovoru obsahuje 4 články vyplývajúce z práce na Akcii č. 7. Cieľom týchto článkov je zmeniť existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia tak, aby čelili úmyselnému vyhýbaniu sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom: (i) *komisionárskych* štruktúr a podobných stratégií (článok 12 dohovoru); (ii) výnimiek pre konkrétne činnosti (článok 13 dohovoru); a (iii) rozdeľovania zmlúv (článok 14 dohovoru). V článku 15 sa uvádza definícia termínu “úžko prepojený s podnikom,” ktorá sa používa v článkoch 12 až 14.

#### Článok 12 – Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií

157. Práca na Akcii č. 7 viedla k zmenám znenia článku 5 ods. 5 a 6 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 pre úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií. Článok 12 dohovoru, ktorý pozostáva zo 6 odsekov, stanovuje interakciu medzi začlenením tohto aspektu práce na Akcii č. 7 a pokrytými daňovými zmluvami.

##### Odsek 1

158. Odsek 1 vychádza z textu článku 5 ods. 5 Modelovej zmluvy OECD formulovaného na strane 16 správy k Akcii č. 7 (Zabránenie úmyselnému vyhýbaniu sa situáciám existencie stálej prevádzkarne), ktorý znie takto:

**5. Keď bez ohľadu na ustanovenia odsekov 1 a 2, ale s výhradou ustanovení odseku 6, osoba koná v zmluvnom štáte v mene podniku a pritom v rámci tejto činnosti obvykle uzatvára zmluvy alebo zohráva hlavnú úlohu v procesoch, ktoré vedú k uzatvoreniu zmlúv bez významných úprav zo strany podniku, pričom sa tieto zmluvy sa uzatvárajú**

**a) v mene podniku; alebo**

**b) o prevode vlastníckych práv k majetku alebo na udelenie práv na používanie majetku, ktorý podnik vlastní alebo ktorý má podnik právo používať; alebo**

**c) na poskytovanie služieb týmto podnikom,**

**sa bude takýto podnik považovať za podnik, ktorý má stálu prevádzkareň v v danom štáte v súvislosti s akýmikoľvek činnosťami, ktoré táto osoba vykonáva pre podnik, pokiaľ činnosti tejto osoby nie sú obmedzené na tie, ktoré sú uvedené v odseku 4, ktoré, ak by sa vykonávali prostredníctvom trvalého miesta výkonu činnosti, by nespôsobili zmenu tohto trvalého miesta na výkon činnosti na stálu prevádzkareň podľa ustanovení tohto odseku.**

159. Ustanovenie odseku 1 reflektuje zmeny modelového textu článku 5 ods. 5 pre súlad terminológie použitej v ňom s terminológiou použitou v dohovore a pre výmenu odkazov na odseky Modelovej zmluvy OECD s popisom týchto ustanovení. Okrem toho, keďže práca na Akcii č. 7 zároveň viedla k zmenám článku 5 ods. 4 a 6 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014, zmeny sú tiež vykonané vo modelovom texte článku 5 ods. 5 pre zohľadnenie toho, že ekvivalent článku 5 ods. 4 a 6 pokrytých daňových zmlúv sa mohol zmeniť ustanoveniami dohovoru.

## Odsek 2

160. Odsek 2 vychádza z článku 5 ods. 6 písm. a) Modelovej zmluvy OECD formulovaného na strane 16 správy k Akcii č. 7, ktorý znie takto:

***Odsek 5 sa nepoužije, pokiaľ osoba, ktorá koná v zmluvnom štáte v mene podniku druhého zmluvného štátu vykonáva činnosť v prvom uvedenom štáte ako nezávislý zástupca a koná v mene tohto podniku v rámci riadneho výkonu tejto činnosti. Pokiaľ však osoba koná výlučne alebo takmer výlučne v mene jedného alebo viacerých podnikov, s ktorými je úzko prepojená, takáto osoba sa nebude považovať za nezávislého zástupcu v rámci významu tohto odseku, a to vo vzťahu k akémukoľvek takémuto podniku.***

161. Zmeny sú zrealizované v odseku 2 v texte článku 5 ods. 6 písm. a) Modelovej zmluvy OECD pre súlad terminológie použitej v ňom s terminológiou použitou v dohovore a pre výmenu odkazu na článok 5 ods. 5 Modelovej zmluvy OECD za odkaz na článok 12 ods. 1 dohovoru.

## Odsek 3

162. Odsek 3 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 1 a 2, a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia môžu zahŕňať širokú škálu takýchto ustanovení. Hoci budú mnohé zmenené podľa článku 5 ods. 5 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014, existujúce zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia často obsahujú odchýlky na základe článku 5 ods. 5 písm. b) verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011 alebo ustanovenia, ktoré boli bilaterálne prispôbené.

163. V odseku 3 písm. a) sa uvádza, že odsek 1 by nahradil ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy v rozsahu, v akom tieto ustanovenia popisujú podmienky, za ktorých podnik bude posudzovaný ako stála prevádzkareň - závislý agent, ale len v rozsahu, v akom tieto varianty riešia situáciu, v akej má osoba a obvykle uplatňuje oprávnenie uzatvárať zmluvy v mene podniku. Odkaz na zmluvy "v mene" má pokryť ostatné bežné jazykové varianty, vrátane výrazu "v mene", "ktoré sú záväzné pre" alebo iných variant, ktoré sa bežne používajú. Cieľom článku 12 ods. 1 však nie je uplatniť ho na ustanovenie alebo časť ustanovenia, podľa ktorého podnik je možné považovať ako majúci stálu prevádzkareň z dôvodu iného ako oprávnenia uzatvárať zmluvy, ktoré sú záväzné pre iný podnik. Napríklad, článok 12 ods. 1 by sa nepoužil na ustanovenie sformulované podľa článku 5 ods. 5 písm. b) verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011 a ustanovenie, v ktorom sa uvádza, že osoba bude posudzovaná ako majúca stálu prevádzkareň, pokiaľ táto osoba zabezpečuje objednávky pre podnik. Tieto ustanovenia by neboli ovplyvnené uplatnením článku 12.

164. V odseku 3 písm. b) sa uvádza, že odsek 2 by nahradil ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, v ktorých sa uvádza, že podnik sa nebude posudzovať ako majúci stálu prevádzkareň v zmluvnej jurisdikcii v súvislosti s činnosťou, ktorú agent s nezávislým postavením vykonáva pre podnik. Takéto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by obsahovali tie, ktoré sú sformulované podľa, napríklad, článku 5 ods. 6 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo článku 5 ods. 7 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, ako aj bilaterálne dohodnuté ustanovenia rovnakého druhu.

## Odsek 4

165. Vzhľadom k tomu, že ustanovenia, ktoré riešia úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií nie sú potrebné pre splnenie minimálneho štandardu, odsek 4 umožňuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na neuplatnenie celého článku 12 v rámci svojich pokrytých daňových zmlúv.



## **Odsek 5**

166. V odseku 5 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá neuplatnila celý článok 12) upovedomila depozitára o každej svojej pokrytej daňovej zmluve, ktorá obsahuje existujúce ustanovenie rovnakého druhu ako ustanovenie v odseku 1 a číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Odsek 1 by sa aplikoval v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

## **Odsek 6**

167. V odseku 6 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá neuplatnila celý článok 12) upovedomila depozitára o každej svojej pokrytej daňovej zmluve, ktorá obsahuje existujúce ustanovenie rovnakého druhu ako ustanovenie v odseku 2 a číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Odsek 2 by sa aplikoval v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

## **Článok 13 - Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti**

168. Článok 5 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 obsahuje zoznam výnimiek (“výnimky pre špecifické činnosti”) zo situácie existencie stálej prevádzkarne, pokiaľ sa miesto podnikania používa výlučne na výslovne stanovené aktivity. Práca na Akcii č. 7 viedla k zmenám znenia článku 5 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD na riešenie situácii, kedy výnimky pre špecifické činnosti spôsobujú obavy v súvislosti s BEPS. V článku 13 dohovoru je obsiahnutá táto časť práce na Akcii č. 7.

## **Odsek 1**

169. Práca na akcii č. 7 viedla k zmenám znenia článku 5 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD, ako sa uvádza na stranách 28 a 29 správy k Akcii č. 7, aby sa výslovne uviedlo, že činnosti v ňom uvedené budú považované za činnosti, ktoré nepredstavujú stálu prevádzkareň len vtedy, ak sú prípravnej alebo pomocnej povahy. V odseku 30.1 Komentára k článku 5 (pozri stranu 38 správy k Akcii č. 7) sa však uvádza, že niektoré zmluvné štáty považujú niektoré z činností uvedených v článku 5 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 za skutočne prípravné alebo pomocné, a za účelom poskytnutia vyššej istoty pre daňové správy aj pre daňovníkov, zastávajú názor, že tieto činnosti by nemali podliehať podmienke o tom, či sú prípravnej alebo pomocnej povahy, a že obavy z neoprávneného využívania výnimiek pre špecifické činnosti je možné vyriešiť pomocou pravidiel proti rozdeleniu. Preto alternatívne ustanovenie, ktoré odráža tento názor bolo začlenené do odseku 30.1. k článku 5 ods. 4, ktorý je sformulovaný na stranách 28 a 29 správy k Akcii č. 7, je reflektovaný v článku 13 ods. 2 dohovoru (Alternatíva A), a ustanovenie uvedené v odseku 30.1 Komentára k článku 5 je reflektované v článku 13 ods. 3 (Alternatíva B) dohovoru. V článku 13 ods. 1 sa uvádza, že zmluvná strana sa môže rozhodnúť uplatňovať Alternatívu A alebo Alternatívu B, alebo neuplatňovať žiadnu z týchto Alternatív.

## **Odsek 2 – Alternatíva A**

170. Alternatíva A vychádza z princípov reflektovaných v znení článku 5 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD formulovaného na stranách 28 a 29 správy k Akcii č. 7 pre riešenie obáv z úmyselného vyhýbania sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti. Modelový text článku 5 ods. 4 znie:

**4. Bez ohľadu na predchádzajúce ustanovenia tohto článku, sa výraz „stála prevádzkareň” nevzťahuje na:**

- a) *využívanie zariadení výlučne za účelom skladovania, vystavovania alebo doručovania tovarov, alebo produktov patriacich podniku;*
- b) *uchovávanie zásob tovarov alebo produktov patriacich podniku výhradne pre účely skladovania, vystavovania alebo doručovania;*
- c) *uchovávanie zásob tovarov alebo produktov patriacich podniku výhradne pre účely spracovania iným podnikom;*
- d) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výlučne na účely nákupu tovarov alebo produktov, alebo zberu informácií, pre podnik;*
- e) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výlučne na účely vykonávania akejkoľvek inej činnosti, pre podnik;*
- f) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výlučne pre akúkoľvek kombináciu činností uvedených v písmenách a) až e),*

*za predpokladu, že takáto činnosť, alebo v prípade písmena f), celá činnosť trvalého miesta činnosti predstavuje činnosti prípravného alebo pomocného charakteru.*

171. Vzhľadom k tomu, že výnimky pre špecifické činnosti uvedené v existujúcich daňových zmluvách často obsahujú činnosti, ktoré sa odchyľujú od modelového znenia článku 5 ods. 4 (vrátane odchýlok na základe článku 5 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, a v niektorých prípadoch, bilaterálne dohodnutých oprávnených činností), článok 13 ods. 2 dohovoru je zostavený pre aplikáciu princípov obsiahnutých v modelovom znení článku 5 ods. 4 na špecifické činnosti, ktoré sú už uvedené v pokrytých daňových zmluvách, namiesto ich náhrady za zoznam špecifických činností uvedených v Modelovej zmluve OECD. To znamená, že v prípade pokrytej daňovej zmluvy s textom rovnakým ako text článku 5 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, by článok 13 ods. 2 písm. a) zodpovedal článku 5 ods. 4 písm. a) až d) pokrytej daňovej zmluvy. Článok 13 ods. 2 písm. b) dohovoru a článok 13 ods. 2 písm. c) by zodpovedal článku 5 ods. 4 písm. e) a f) pokrytej daňovej zmluvy. Účinkom aplikácie článku 13 ods. 2 dohovoru by bolo zachovať výnimky pre činnosti popísané v článku 5 ods. 4 písm. a) až d) pokrytej daňovej zmluvy, ale podrobiť tieto činnosti podmienke, že činnosť by bola prípravnej alebo pomocnej povahy. To by platilo, ak daná zmluvná jurisdikcia bude názoru, že výnimky v článku 5 ods. 4 písm. a) až d) danej pokrytej daňovej zmluvy sa majú posudzovať ako samostatné výnimky pre status stálej prevádzkarne alebo názoru, že už sú podmienené činnosťou, ktorá je prípravného alebo pomocného charakteru.

### **Odsek 3 – Alternatíva B**

172. Alternatíva B vychádza z ustanovenia uvedeného v odseku 30.1 Komentára k článku 5 (pozri stranu 38 správy k Akcii č. 7), ktoré znie:

**4. Bez ohľadu na predchádzajúce ustanovenia tohto článku, ktorými sa definuje výraz „stála prevádzkárňa“, ma sa za to, že výraz „stála prevádzkárňa“ sa nevzťahuje na:**

- a) *využívanie zariadení výlučne za účelom skladovania, vystavovania alebo doručovania tovarov, alebo produktov patriacich podniku;*
- b) *uchovávanie zásob tovarov alebo produktov patriacich podniku výhradne pre účely skladovania, vystavovania alebo doručovania;*

- c) *uchovávanie zásob tovarov alebo produktov patriacich podniku výhradne pre účely spracovania iným podnikom;*
- d) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výhradne pre účely nákupu tovarov alebo produktov, alebo zberu informácií, pre podnik;*
- e) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výlučne na účely vykonávania akejkoľvek činnosti v mene podniku, ktorá nie je uvedená v písmenách a) až d), za predpokladu, že táto činnosť je prípravného alebo pomocného charakteru, alebo*
- f) *udržiavanie trvalého miesta výkonu činnosti výlučne pre akúkoľvek kombináciu činností uvedených v písmenách a) až e), za predpokladu, že celková činnosť tohto trvalého miesta výkonu činnosti, ktorá je výsledkom tejto kombinácie, je činnosť prípravného alebo pomocného charakteru.*

173. Tak ako v prípade Alternatívy A, text Alternatívy B bol zrevidovaný tak, aby zohľadňoval skutočnosť, že výnimky pre konkrétne činnosti uvedené v pokrytých daňových zmluvách sa môžu odchyľovať od ustanovenia uvedeného v odseku 30.1 Komentára k článku 5. To znamená, že v prípade pokrytej daňovej zmluvy s textom rovnakým ako text článku 5 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, by článok 13 ods. 3 písm. a) zodpovedal článku 5 ods. 4 písm. a) až d) pokrytej daňovej zmluvy. Článok 13 ods. 3 písm. b) dohovoru a článok 13 ods. 3 písm. c) by zodpovedal článku 5 ods. 4 písm. e) a f) pokrytej daňovej zmluvy. Účinkom aplikácie článku 13 ods. 3 dohovoru by bolo zachovať výnimky pre činnosti popísané v článku 5 ods. 4 písm. a) až d) pokrytej daňovej zmluvy, ale zaistiť, aby tieto výnimky boli aplikované bez ohľadu na to, či je činnosť prípravnej alebo pomocnej povahy. To by platilo, ak daná zmluvná jurisdikcia bude názoru, že výnimky v článku 5 ods. 4 písm. a) až d) danej pokrytej daňovej zmluvy sa majú posudzovať ako samostatné výnimky pre status stálej prevádzkarne, alebo názoru, že už sú podmienené činnosťou, ktorá je prípravnej alebo pomocnej povahy. Výnimka sa uvádza v článku 13 ods. 3 písm. a), avšak pre zachovanie existujúcich ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré výslovne uvádzajú, že konkrétna činnosť sa bude posudzovať ako nepredstavujúca stálu prevádzkarň, pokiaľ táto činnosť je prípravnej alebo pomocnej povahy.

#### **Odsek 4**

174. Odsek 4 vychádza z textu nového článku 5 (4.1) Modelovej zmluvy OECD formulovaného na strane 39 správy k Akcii č. 7 pre riešenie rozdeľovania činností medzi úzko prepojenými osobami. Odsek 4.1 znie:

**4.1** *Odsek 4 sa neuplatní na trvalé miesto výkonu činnosti, ktoré podnik používa alebo udržiava, ak tento podnik alebo s ním úzko prepojený podnik vykonáva činnosť na tom istom mieste alebo na inom mieste v rámci toho istého zmluvného štátu a*

- a) *toto miesto alebo druhé iné miesto predstavuje stálu prevádzkarň pre daný podnik alebo s ním úzko prepojený podnik podľa ustanovení tohto článku; alebo*
- b) *celková činnosť, ktorá je výsledkom kombinácie činností vykonávaných týmito dvomi podnikmi na tom istom mieste alebo tým istým podnikom, alebo jeho úzko prepojeným podnikom na dvoch miestach, nemá prípravný alebo pomocný charakter,*

*za za predpokladu, že tieto činnosti vykonávané týmito dvomi podnikmi na tom istom mieste alebo tým istým podnikom, alebo jeho úzko prepojeným podnikom na dvoch miestach predstavujú dopĺňujúce funkcie, ktoré sú súčasťou ucelenej činnosti podniku.*

175. Zmeny sú zrealizované vo vzorovom texte článku 5 (4.1) v článku 13 ods. 4 pre súlad terminológie použitej v ňom s terminológiou použitou v dohovore. Okrem toho, odkaz na článok 5 ods. 4 Modelovej zmluvy OECD bol nahradený popisom daného ustanovenia (ktorý môže byť zmenený článkom 13 ods. 2 alebo 3).

#### **Odsek 5**

176. Odsek 5 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje vzťah medzi článkom 13 ods. 2 až 4 a ustanoveniami pokrytej daňových zmlúv.

177. Odsek 5 písm. a) umožňuje, aby sa článok 13 ods. 2 alebo 3 aplikoval namiesto príslušných častí ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré popisujú zoznam konkrétnych činností, ktoré sú považované za nepredstavujúce stálu prevádzkareň, aj keď je činnosť vykonávaná v trvalom mieste podnikania alebo prostredníctvom neho. K takýmto ustanoveniam pokrytej daňovej zmluvy by patrili napríklad ustanovenia sformulované podľa článku 5 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, ako aj bilaterálne prerokované ustanovenia rovnakého druhu. Výraz “ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré pôsobia porovnateľným spôsobom” uvedený v odseku 5 písm. a) a b) by napríklad zahŕňal ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, v ktorej sú popísané konkrétne činnosti, ktoré sú považované za nepredstavujúce stálu prevádzkareň v jednej vete, a nie ako zoznam týchto činností, ale by napríklad nezahŕňal konkrétne ustanovenia, ktoré by stanovovali, že projekt alebo činnosť predstavuje stálu prevádzkareň, hoci by sa splnil test časového obdobia.

178. V odseku 5 písm. b) sa uvádza, že článok 13 ods. 4 sa aplikuje na ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy (ktoré môžu byť zmenené odsekom 2 alebo 3), ktoré popisujú zoznam konkrétnych činností, ktoré nie sú považované za predstavujúce stálu prevádzkareň, aj keď sa činnosť vykonáva na trvalom mieste podnikania alebo prostredníctvom neho. K takýmto ustanoveniam pokrytej daňovej zmluvy by patrili napríklad ustanovenia sformulované podľa článku 5 ods. 4 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, ako aj bilaterálne dohodnuté ustanovenia rovnakého druhu.

#### **Odsek 6**

179. Vzhľadom k tomu, že ustanovenia o úmyselnom vyhýbaní sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre špecifické činnosti a rozdeľovaním činností medzi úzko prepojené osoby nie sú potrebné pre splnenie minimálneho štandardu, zmluvná strana si môže vyhradiť právo neuplatniť celý článok 13 na svoje pokryté daňové zmluvy. Zmluvná strana, ktorá sa rozhodne aplikovať Alternatívu A podľa článku 13 ods. 1, si môže zároveň vyhradiť právo neuplatniť článok 13 ods. 2 (Alternatívu A) na ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré už výslovne stanovujú, že činnosti v nich uvedené sa budú považovať za nepredstavujúce stálu prevádzku, len pokiaľ sú prípravného alebo pomocného charakteru. Napokon, zmluvná strana si môže vyhradiť právo neaplikovať článok 13 ods. 4.

#### **Odsek 7**

180. V odseku 7 sa požaduje, aby zmluvné strany, ktoré neuplatnili Alternatívu A (článok 13 ods. 2) alebo Alternatívu B (článok 13 ods. 3), upovedomili depozitára o nimi zvolenej Alternatíve. Toto oznámenie by tiež obsahovalo zoznam všetkých jej pokrytých daňových zmlúv, ktoré obsahujú výnimky pre konkrétne činnosti, vrátane tých, ktoré podliehajú výhrade podľa odseku 6 písm. b), ako aj číslo článku a odseku

každého takéhoto ustanovenia. Alternatívu sa uplatní na ustanovenie, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie sa rozhodli aplikovať rovnakú Alternatívu a podali takéto oznámenie v súvislosti s daným ustanovením.

#### **Odsek 8**

181. V odseku 8 sa požaduje, aby každá zmluvná strana, ktorá uplatnila aplikáciu odseku 4 (alebo celého článku 13) upovedomila depozitára o všetkých svojich pokrytých daňových zmluvách, ktoré obsahujú výnimky pre konkrétne činnosti, ako aj číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Aby sa predišlo duplicitě, takéto oznámenie sa nepožaduje od zmluvných strán, ktoré sa rozhodli uplatňovať Alternatívu podľa odseku 1, nakoľko sú povinné vykonať oznámenie podľa odseku 7, ktoré by malo obsahovať zoznam všetkých jej pokrytých daňových zmlúv, ktoré obsahujú výnimky pre konkrétne činnosti, hoci vzniesli výhradu podľa odseku 6 písm. b). Odsek 4 sa aplikuje na ustanovenie pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie vykonali takéto oznámenie v súvislosti s daným ustanovením podľa buď odseku 7 alebo 8.

#### **Článok 14 – Delenie zmlúv**

182. V správe k Akcii č. 7 sa uvádza, že rozdeľovanie zmlúv je potenciálna stratégia pre úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom zneužívania výnimky v článku 5 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD. V správe k Akcii č. 7 sa ďalej uvádza, že opatrením PPT sa vyriešia obavy ohľadom BEPS týkajúce sa zneužívajúceho delenia zmlúv. Správa k Akcii č. 7 obsahuje návrh opatrenia, ktorým sa výslovne vyrieši delenie zmlúv v prípade použitia v zmluvách, ktoré by neobsahovali PPT, alebo v prípade zmluvných jurisdikcii, ktoré chcú vyriešiť takéto zneužívanie jednoznačne. V článku 14 dohovoru sa stanovuje implementácia tohto opatrenia.

#### **Odsek 1**

183. Odsek 1 vychádza z textu zrevidovaného odseku 18.1 Komentára k článku 5, ktorý je sformulovaný na strane 43 správy k Akcii č. 7 v znení neskorších úprav počas nadväzujúcich prác vykonávaných zo strany WP1. Verzia ustanovenia sformulovaného zo strany WP1 v čase vzniku dohovoru znie takto:

***Výlučne pre účely určenia toho, či už uplynulo dvanásťmesačné obdobie uvedené v odseku 3,***

- a) pokiaľ podnik zmluvného štátu vykonáva činnosti v druhom zmluvnom štáte na mieste, ktoré zakladá stavenisko alebo stavebný alebo inštalačný projekt, a tieto činnosti sa vykonávajú počas jedného alebo viacerých časových období, ktoré v úhrne presahujú 30, avšak nepresahujú dĺžku obdobia dvanásť mesiacov; a***
- b) súvisiace činnosti sú vykonávané na stavenisku alebo stavebný alebo inštalačnom projekte, počas rôznych časových období, z ktorých každé presahuje 30 dní, vykonávané podnikmi úzko prepojenými s prvým uvedeným podnikom,***

***potom sa tieto rôzne časové obdobia pripočítajú k celkovému časovému obdobiu, počas ktorého prvý uvedený podnik vykonával činnosť na tomto stavenisku, stavebnom alebo inštalačnom projekte***

184. Zmeny textu uvedeného vyššie boli zrealizované tak, aby terminológia v ňom uvedená bola v súlade s terminológiu dohovoru. Okrem toho, v súlade s ostatnými ustanoveniami dohovoru, odkaz na výraz “dvanásťmesačné obdobie uvedené v odseku 3 [článok 5 Modelovej zmluvy OECD]” bol nahradený popisom daného ustanovenia. Ďalej, vzhľadom k tomu, že popisy činností a miest pokryté existujúcimi ustanoveniami sa môžu líšiť od tých zahrnutých v Modelovej zmluve OECD (napríklad pretože sú sformulované podľa článku 5 ods. 3 písm. a) verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011, alebo reflektujú

bilaterálne rokovania), článok 14 ods. 1 písm. a) a b) dohovoru bol zostavený tak, aby odrážal tieto existujúce odchýlky.

### **Odsek 2**

185. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi odsekom 14 ods. 1 dohovoru a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V ustanovení o zlučiteľnosti sa uvádza, že pravidlo proti rozdeľovaniu zmlúv sa aplikuje namiesto alebo, v prípade neexistencie ustanovení v pokrytých daňových zmluvách, v rozsahu, v akom tieto ustanovenia riešia delenie zmlúv na viacero častí, aby sa vyhlí aplikácii časového obdobia v súvislosti s existenciou stálej prevádzkarne pre konkrétne projekty alebo činnosti. Mnohé zmluvy majú pravidlo proti deleniu zmlúv, ktoré sa aplikuje na širokú škálu činností, z ktorých len niektoré sú zahrnuté v ustanovení článku 14. Cieľom odseku 2 je nahradiť tieto existujúce pravidlá len v tom rozsahu, v akom sa týkajú činností popísaných v odseku 1 a ponechať nezmenené tie pravidlá v súvislosti s činnosťami, ktoré nie sú v rozsahu odseku 1. Platilo by to v prípade, napríklad pokiaľ sa rovnaké pravidlo proti rozdeľovaniu zmlúv použije pre ustanovenie týkajúce sa stavebných činností vykonávaných prostredníctvom trvalého miesta na podnikanie a pre ustanovenie, ktoré považuje stálu prevádzkarňu za existujúcu v prípade poskytovania služieb, ktoré nie sú spojené s konkrétnym miestom podnikania.

### **Odsek 3**

186. Vzhľadom k tomu, že ustanovenia o úmyselnom vyhýbaní sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom delenia zmlúv sa nepožadujú pre splnenie minimálneho štandardu, odsek 3 písm. a) povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo neuplatniť celý článok 14 v súvislosti so svojimi pokrytými daňovými zmluvami. Okrem toho, keďže pokrytá daňová zmluva by mohla obsahovať pravidlá proti deleniu zmlúv, ktoré sú výslovne nastavené na skúmanie alebo využívanie prírodných zdrojov, a keďže tieto ustanovenia sú často starostlivo prerokované, odsek 3 písm. b) umožňuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na aplikáciu článku 14 ods. 1 len v súvislosti s existenciou stálej prevádzkarne v súvislosti so skúmaním alebo využívaním prírodných zdrojov.

### **Odsek 4**

187. V odseku 4 sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá neuplatnila celý článok) upovedomila depozitára o tom, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce opatrenie proti rozdeľovaniu zmlúv, ktoré nepodlieha výhrade podľa odseku 3 písm. b), a pokiaľ áno, číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Odsek 1 nahradí takéto ustanovenia v rozsahu uvedenom v odseku 2, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie. V ostatných prípadoch sa odsek 1 uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, avšak nahradí existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom tieto ustanovenia sú nekompatibilné s odsekom 1.

## **Článok 15 – Definovanie osoby úzko prepojenej s podnikom**

### **Odsek 1**

188. Odsek 1 popisuje podmienky, za ktorých osoba bude považovaná za “úzko prepojenú” s podnikom pre účely článkov 12, 13 a 14. Definícia vychádza z textu článku 5 ods. 6 písm. b) Modelovej zmluvy OECD, sformulovaného na stranách 16 a 17 správy k Akcii č. 7, ktorý znie takto:

- b) Na účely tohto článku, osoba je úzko prepojená s podnikom, ak na základe všetkých relevantných skutočností a okolností jedna osoba ovláda druhú alebo ak sú obidve ovládané tými istými osobami alebo podnikmi. V každom prípade sa osoba bude považovať za úzko prepojenú s podnikom, pokiaľ má jeden v držbe, či už priamo alebo nepriamo, viac ako 50-*

*percentný podiel (beneficial interest) na druhom (alebo, v prípade spoločnosti, viac ako 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti alebo podiel na vlastnom imaní spoločnosti (beneficial equity interest), alebo ak iná osoba má v držbe, či už priamo alebo nepriamo, viac ako 50-percentný podiel (alebo, v prípade spoločnosti, viac ako 50 percent celkových hlasovacích práv a hodnoty akcií spoločnosti alebo podiel na vlastnom imaní spoločnosti) na osobe a podniku.*

189. Pre vyjadrenie štruktúry dohovoru, odkaz na “tento článok” bol nahradený odkazmi na ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré boli modifikované článkami 12, 13 a 14 Dohovoru, a cieľom zaistiť, aby sa aplikovali len na ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré boli modifikované týmito článkami tak, aby bol zahrnutý aj koncept “úzko prepojeného” podniku.

## **Odsek 2**

190. Vzhľadom k tomu, že článok 15 ods. 1 má za cieľ uplatniť sa na ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, ktoré boli modifikované ustanovením dohovoru, ktoré používa termín “úzko prepojené s podnikom” (konkrétne, článok 12 ods. 2, článok 13 ods. 4 a článok 14 ods. 1 dohovoru), zmluvné strany môžu neuplatniť článok 15, len pokiaľ uplatnili výhrady popísané v článku 12 ods. 4, článku 13 ods. 6 písm. a) alebo c) a článku 14 ods. 3 písm. a).

## V. časť Zlepšenie riešenia sporov

191. Správa k Akcii č. 14 obsahuje záväzok jurisdikcií zapojených do prác na implementovaní minimálneho štandardu na zlepšenie riešenia sporov („minimálny štandard Akcia č. 14“). Minimálny štandard Akcie č. 14 je doplnený pomocou súboru osvedčených postupov, a niektoré zložky minimálneho štandardu Akcie č. 14 je možné splniť a niektoré osvedčené postupy je možné implementovať začlenením konkrétnych ustanovení do daňových zmlúv. V. časť dohovoru uvádza spôsoby začlenenia týchto ustanovení do pokrytých daňových zmlúv.

### Článok 16 – Riešenie prípadov dohodou

192. Bod 1.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14 požaduje od jurisdikcii, aby začlenili článok 25 ods. 1 až 3 Modelovej zmluvy OECD do svojich daňových zmlúv, ako sa vykladá v Komentári k Modelovej zmluve OECD na základe odchýlok týchto odsekov stanovených podľa bodov 3.1 a 3.3 minimálneho štandardu Akcie č. 14. Článok 16 by umožnil zmluvným stranám modifikovať svoje pokryté daňové zmluvy v záujme začlenenia obsahu článku 25 ods. 1 až 3 Modelovej zmluvy OECD.

#### Odseky 1 až 3

193. Článok 16 ods. 1 až 3 vychádza z textu článku 25 ods. 1 až 3 Modelovej zmluvy OECD, ktorý zohľadňuje zmeny článku 25 ods. 1 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 na základe prác na Akcii č. 14 pre reflektovanie zmluvnej povinnosti podľa bodu 3.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14, aby daňovník mohol predložiť prípad príslušnému orgánu ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie. Modelový text článku 25 ods. 1 až 3 znie:

**1. Ak sa osoba domnieva, že opatrenia jedného alebo oboch zmluvných štátov vedú alebo budú viesť v jej prípade k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami tejto zmluvy, môže nezávisle od opravných prostriedkov, ktoré poskytujú vnútroštátne právne predpisy týchto štátov, predložiť prípad príslušnému orgánu ktoréhokoľvek zmluvného štátu. Prípad musí byť predložený do troch rokov od prvého oznámenia o opatrení smerujúceho k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami tejto zmluvy.**

**2. Ak príslušný orgán považuje námietku za oprávnenú ak sám nie je schopný nájsť uspokojivé riešenie, bude sa usilovať prípad vyriešiť vzájomnou dohodou s príslušným orgánom druhého zmluvného štátu tak, aby sa zamedzilo zdaneniu, ktoré nie je v súlade s touto zmluvou. Dosiahnutá dohoda sa umplatní bez ohľadu na časové lehoty podľa vnútroštátnych právnych predpisoch zmluvných štátov.**

**3. Príslušné orgány zmluvných štátov vynaložia úsilie vyriešiť vzájomnou ťažkosti či pochybnosti, ktoré môžu vzniknúť pri výklade alebo vykonávaní tejto zmluvy. Môžu sa tiež vzájomne poradiť o zamedzení dvojitého zdanenia v prípadoch, ktoré neupravuje táto zmluva.**

194. Boli zrealizované zmeny textu modelových ustanovení pre súlad terminológie v ňom použitej s terminológiou použitou v dohovore.

#### Odsek 4

195. Odsek 4 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi článkom 16 ods. 1 až 3 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. Vo všeobecnosti tieto ustanovenia o zlučiteľnosti vyjadrujú to, že členovia *ad hoc* skupiny uprednostnili ponechanie existujúcich ustanovení týkajúcich sa riešenia sporov, pokiaľ je obsah týchto ustanovení v súlade s ustanoveniami odsekov 1, 2 a 3 (a na základe



akýchkoľvek výhrad vymedzených v odseku 5). Tak ako pri iných článkoch, drobné odchýlky v texte nezabránia tomu, aby ustanovenie spadalo do rozsahu ustanovení o zlučiteľnosti v odseku 4.

196. Odsek 4 písm. a) obsahuje 2 body, ktoré stanovujú interakciu medzi článkom 16 ods. 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv takto:

- (i) V odseku 4 písm. a) bode i) sa uvádza, že prvá veta článku 16 ods. 1 dohovoru by nahradila ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, v ktorých sa uvádza, že ak sa osoba domnieva, že opatrenia jedného alebo oboch zmluvných štátov vedú, alebo povedú u nej k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy, môže nezávisle od opravných prostriedkov, ktoré poskytujú vnútroštátne právne predpisy zmluvných jurisdikcií, predložiť svoj prípad príslušnému orgánu ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie, ktorej rezidentom je daná osoba, vrátane ustanovení, na základe ktorých, ak bol prípad predložený touto osobou, spadol po článok pokrytej daňovej zmluvy týkajúci sa nediskriminácie na základe národnosti, prípad môže byť predložený príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie, ktorej štátnym príslušníkom je daná osoba. Tieto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by zahŕňali ustanovenia sformulované, napríklad, na základe prvej vety článku 25 ods. 1 verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2014 alebo verzie Modelovej zmluvy OECD z roku 2011. Odsek 4 písm. a) bod i) by sa tiež uplatnil v prípade neexistencie takéhoto ustanovenia v daňovej zmluve.
- (ii) V odseku 4 písm. a) bode ii) sa uvádza, že druhá veta článku 16 ods. 1 dohovoru by nahradila ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, v ktorých sa uvádza, že riešenie prípadov vzájomnou dohodou sa musí predložiť v špecifikovanom časovom období, ktoré je kratšie ako tri roky od prvého oznámenia opatrenia, ktoré vedie k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy. Tak by sa zachovali dlhšie časové obdobia uvedené v pokrytých daňových zmluvách bez vyžiadania si výhrady na neuplatnenie druhej vety článku 25 ods. 1 týchto pokrytých daňových zmlúv. Podľa odseku 4 písm. a) bodu ii) by sa tiež doplnila druhá veta článku 16 ods. 1 pokrytých daňových zmlúv v prípade neexistencie ustanovenia, ktoré popisuje časové obdobie, v ktorom sa prípad musí predložiť.

197. Odsek 4 písm. b) obsahuje 2 pododseky, v ktorých sa stanovuje interakcia medzi článkom 16 ods. 2 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv takto:

- (i) V odseku 4 písm. b) bode i) sa uvádza, že prvá veta článku 16 ods. 2 by sa aplikovala na pokryté daňové zmluvy, ktoré neobsahujú ustanovenie, podľa ktorého by sa príslušný orgán, ktorému osoba uvedená v článku 16 ods. 1 predložila prípad, pokiaľ sa mu námietka bude zdať opodstatnená, a ak sám nebude vedieť dospieť k uspokojivému riešeniu, snažil vyriešiť prípad vzájomnou dohodou s príslušným orgánom druhej zmluvnej jurisdikcie, za účelom predchádzania zdaneniu, ktoré nie je v súlade s pokrytou daňovou zmluvou. Takéto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by zahŕňali, napríklad ustanovenia sformulované podľa prvej vety článku 25 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD alebo Modelovej zmluvy OSN.
- (ii) V odseku 4 písm. b) bode ii) sa uvádza, že druhá veta článku 16 ods. 2 by sa uplatnila na pokryté daňové zmluvy, ktoré neobsahujú ustanovenie, podľa ktorého akákoľvek dohoda dosiahnutá riešením prípadov dohodou bude zrealizovaná bez ohľadu na akékoľvek časové obmedzenia vo vnútroštátnych právnych predpisoch zmluvných jurisdikcií. Takéto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by obsahovali, napríklad ustanovenia sformulované po druhej vete článku 25 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD o Modelovej zmluvy OSN.

198. Odsek 4 písm. c) obsahuje 2 pododseky, ktoré stanovujú interakciu medzi článkom 16 ods. 3 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv takto:

- (i) V odseku 4 písm. c) bode i) sa uvádza, že prvá veta článku 16 ods. 3 by sa aplikovala na pokryté daňové zmluvy, ktoré neobsahujú ustanovenie, podľa ktorého sa príslušné orgány zmluvných jurisdikcií budú snažiť riešiť vzájomnou dohodou akékoľvek problémy alebo pochybnosti ohľadom interpretácie, alebo aplikácie pokrytej daňovej zmluvy. Takéto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by zahŕňali, napríklad ustanovenia sformulované podľa prvej vety článku 25 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD alebo podľa Modelovej zmluvy OSN.
- (ii) V odseku 4 písm. c) bode ii) sa uvádza, že druhá veta článku 16 ods. 3 by sa aplikovala na pokryté daňové zmluvy, ktoré neobsahujú ustanovenie, podľa ktorého príslušné orgány zmluvných jurisdikcií môžu spoločne prekonzultovať zamedzenie dvojitého zdanenia v prípadoch neupravených v zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia. Takéto ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy by zahŕňali, napríklad ustanovenia sformulované podľa druhej vety článku 25 ods. 3 Modelovej zmluvy OECD alebo Modelovej zmluvy OSN.

## Odsek 5

199. Ako je vysvetlené vyššie, bod 1.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14 požaduje od jurisdikcií, aby začlenili článok 25 ods. 1 až 3 Modelovej zmluvy OECD do svojich zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia, podľa odchýlok v týchto odsekoch na základe bodov 3.1 a 3.3 minimálneho štandardu Akcie č. 14. V tomto ohľade, kým článok 16 ods. 1 až 3 by efektívne začlenil článok 25 ods. 1 až 3 Modelovej zmluvy OECD do pokrytých daňových zmlúv, článok 16 ods. 5 uznáva, že zmluvné strany tiež majú dovolené implementovať bod 1.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14 pomocou administratívnych opatrení, ako sa uvádza v bodoch 3.1 a 3.3 minimálneho štandardu Akcie č. 14. Článok 16 ods. 5 umožňuje výhrady k článku 16 ods. 1 a 2 pre zohľadnenie týchto odchýlok.

200. Článok 16 ods. 5) písm. a) umožňuje zmluvnej strane neuplatniť prvú vetu článku 16 ods.1, a teda nemodifikovať svoju pokrytú daňovú zmluvu pre umožnenie daňovníkovi predložiť prípad príslušnému orgánu ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcii. Takáto výhrada je možná len na základe toho, že pre účely všetkých svojich pokrytých daňových zmlúv (iných než pokrytá daňová zmluva, ktorá už povoľuje daňovníkovi predložiť prípad príslušnému orgánu ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie), daňovník môže predložiť svoj prípad príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie, ktorej je rezidentom (alebo štátnym príslušníkom v prípadoch zahŕňajúcich ustanovenie o nediskriminácii na základe štátnej príslušnosti), a že zmluvná jurisdikcia implementuje bilaterálny notifikačný alebo konzultačný proces s príslušným orgánom druhej zmluvnej jurisdikcie pre prípady predložené daňovníkmi svojim príslušným orgánom, v ktorých jeho príslušný orgán nepovažuje námietku daňovníka za opodstatnenú (pričom sa rozumie, že takáto notifikácia alebo konzultácia by sa nemala interpretovať ako konzultácia o tom, ako riešiť prípad). Takýto prístup je možný podľa bodu 3.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14, ktorý znie:

**3.1 Oba príslušné orgány by mali byť informované o predložených žiadostiach na riešenie prípadov vzájomnou dohodou (RPVD) a mali by vedieť poskytnúť svoje stanovisko o tom, či žiadosti vyhovejú, alebo ju zamietnu. Aby bolo možné dosiahnuť tento cieľ, štáty by mali:**

- **zmeniť odsek 1 článku 25 tak, aby sa umožnilo podanie žiadosti o pomoc s RPVD príslušnému orgánu ktoréhokoľvek zmluvného štátu, alebo**
- **pokiaľ zmluva nepovoľuje podanie žiadosti na RPVD ktorémukoľvek zmluvnému štátu, implementovať bilaterálny notifikačný alebo konzultačný proces pre prípady, kedy príslušný orgán, ktorému bol prípad RPVD predložený, nepovažuje námietku daňovníka za opodstatnenú (takáto konzultácia sa nebude vykladať ako konzultácia o tom, ako riešiť prípad).**

201. Ako je vysvetlené vyššie, druhá veta článku 16 ods. 1 dohovoru by nahradila ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy, v ktorých sa uvádza, že prípad na riešenie dohodou sa musí predložiť v rámci konkrétneho časového obdobia, ktoré je kratšie ako tri roky od prvého oznámenia opatrenia vedúceho k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy, alebo by sa aplikovala v prípade neexistencie konkrétneho časového obdobia v daňovej zmluve. Vzhľadom k tomu, že zmluvné jurisdikcie môžu slobodne schváliť vo svojich daňových zmluvách vynechanie druhej vety článku 25 ods. 1 Modelovej zmluvy OECD, pokiaľ sa uplatnia ich príslušné národné právne predpisy automaticky a ich účinky sú viac prijateľné pre daňovníka, buď preto, že umožňujú dlhšie časové obdobie na predloženie námietok, alebo preto, že nestanovujú žiadne časové limity pre tento účel, článok 16 ods. 5 písm. b) umožňuje zmluvnej strane vzniesť výhradu voči aplikácii druhej vety článku 16 ods. 1 v prípadoch, kedy jej zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia neobsahuje ustanovenie s uvedením časového obdobia, počas ktorého môže daňovník predložiť prípad príslušnému orgánu v rámci riešenia prípadov vzájomnou dohodou. Zmluvná strana vznesie takúto výhradu, len pokiaľ chce zaistiť, aby aj v prípade neexistencie takéhoto ustanovenia daňovník mohol predložiť svoj prípad v rámci minimálneho obdobia troch rokov od prvého oznámenia opatrenia vedúceho k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy. Preto sa predpokladá, že táto výhrada by bola vznesená zo strany zmluvnej jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ sa jej vnútroštátne právne predpisy uplatnia automaticky a ich účinky sú viac prijateľné pre daňovníka, buď preto, že umožňujú dlhšie časové obdobie na predloženie námietok, alebo preto, že nestanovujú žiadne časové limity pre tento účel.

202. Článok 16 ods. 5 písm. c) umožňuje zmluvnej strane vzniesť výhradu voči aplikácii druhej vety článku 16 ods. 2, a tak nepožadovať implementáciu všetkých dohôd uzavretých formou riešenia prípadov vzájomnou dohodou bez ohľadu na akékoľvek časové limity vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných jurisdikcií. Takáto výhrada je možná len na báze toho, že pre účely všetkých svojich pokrytých daňových zmlúv (i) všetky dohody uzavreté formou riešenia prípadov vzájomnou dohodou budú implementované bez ohľadu na akékoľvek časové limity vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných jurisdikcií; alebo (ii) jej cieľom je splniť minimálny štandard schválením v rámci rokovaní o svojej bilaterálnej zmluve alternatívnych ustanovení zmluvy, ktoré obmedzia dobu, počas ktorej zmluvná jurisdikcia môže zrealizovať úpravu podľa ustanovení sformulovaných po článku 9 ods. 1 alebo článku 7 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD, aby sa predišlo neskorým úpravám, v súvislosti s ktorými úľava na základe riešenia prípadov vzájomnou dohodou nebude možná. Takýto prístup je možný podľa bodu 3.3 minimálneho štandardu Akcie č. 14, ktorý znie:

***3.3 Štáty by mali začleniť do svojich daňových zmlúv druhú vetu odseku 2 článku 25 ("Akékoľvek uzavretá dohoda bude implementovaná bez ohľadu na akékoľvek časové limity vnútroštátnych právnych predpisov zmluvného štátu"). Štáty, ktoré nemôžu začleniť druhú vetu odseku 2 článku 25 do svojich daňových zmlúv, by mali ochotne schváliť alternatívne ustanovenia zmluvy, ktoré obmedzujú dobu, počas ktorej zmluvný štát môže zrealizovať úpravu podľa článku 9 ods. 1 alebo článku 7 ods. 2, aby sa predišlo neskorým úpravám, v súvislosti s ktorými úľava na základe RPVD nebude možná.***

Rozumie sa, že pokiaľ jedna zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uprednostní začleniť druhú vetu článku 16 ods. 2, a druhá zmluvná jurisdikcia neuplatní jeho aplikáciu, to, či by takéto alternatívne ustanovenie bolo doplnené do pokrytej daňovej zmluvy by bolo vecou bilaterálnych rokovaní.

## **Odsek 6**

203. Odsek 6 požaduje mnoho oznámení pre zaistenie vysvetlenia ohľadom toho, ako budú pokryté daňové zmluvy modifikované podľa článku 16. Podľa odseku 6 písm. a) sa požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo neuplatniť prvú vetu odseku 1) oznámila depozitárovi, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúce ustanovenie, podľa ktorého daňovník môže predložiť svoj prípad príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie, ktorej je rezidentom (alebo štátnym

príslušníkom, ak prípad zahŕňa nediskrimináciu na základe štátnej príslušnosti), a pokiaľ áno, aj číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy podali oznámenie v súvislosti s ustanovením pokrytej daňovej zmluvy, prvá veta odseku 1 nahradí toto ustanovenie. V ostatných prípadoch (okrem prípadu, kedy si jeden zmluvný štát vyhradil právo neuplatniť prvú vetu odseku 1) sa prvá veta odseku 1 uplatňuje na pokrytú daňovú zmluvu, avšak nahradí existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom tieto ustanovenia sú nekompatibilné s týmto odsekom.

204. Odsek 6 písm. b) bod i) požaduje, aby každá zmluvná strana, ktorá si nevyhradila právo neuplatniť druhú vetu odseku 1 oznámila depozitárovi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv, v ktorých sa uvádza, že prípad uvedený v prvej vete článku 16 ods. 1 sa musí predložiť v rámci konkrétneho časového obdobia, ktoré je kratšie ako tri roky od prvého oznámenia opatrenia, ktoré vedie k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy, ako aj číslo článku a odseku každého takéhoto opatrenia. Odsek 6 písm. b) bod ii) požaduje, aby každá zmluvná strana, ktorá si nevyhradila právo neuplatniť druhú vetu odseku 1 oznámila depozitárovi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv (ako aj číslo článku a odseku každého takéhoto opatrenia), ktoré obsahujú ustanovenie, podľa ktorého prípad uvedený v prvej vete článku 16 ods. 1 sa musí predložiť v rámci konkrétneho časového obdobia, ktoré je minimálne tri roky od prvého oznámenia opatrenia, ktoré vedie k zdaneniu, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy. Výsledkom kombinácie odsekov 6 písm. b) bodu i) a 6 písm. b) bodu ii) je, že druhá veta odseku 1 sa uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, pokiaľ buď: (1) všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie o tom, že pokrytá daňová zmluva stanovuje časové obdobie kratšie ako tri roky; alebo (2) žiadna zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy nevykonala takéto oznámenie o tom, že pokrytá daňová zmluva stanovuje časové obdobie minimálne tri roky. Vo všetkých ostatných prípadoch druhá veta odseku 1 sa uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, ale nahradí existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom tieto ustanovenia sú nekompatibilné s druhou vetou odseku 1.

205. Odsek 6 písm. c) bod i) požaduje, aby každá zmluvná strana oznámila depozitárovi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú ustanovenia o tom, že príslušný orgán, ktorému bol predložený prípad zo strany osoby uvedenej v odseku 1, pokiaľ je podľa neho námietka opodstatnená, a pokiaľ sám nie je schopný dosiahnuť uspokojivé riešenie, bude sa usilovať prípad vyriešiť dohodou s príslušným orgánom druhého zmluvného štátu tak, aby sa vylúčilo zdanenie, ktoré nie je v súlade s pokrytou daňovou zmluvou. Prvá veta odseku 2 sa uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

206. V odseku 6 písm. c) bode ii) sa uvádza, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá si vyhradila právo neuplatniť druhú vetu odseku 2) oznámila depozitárovi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú ustanovenia, ktorými sa požaduje, aby akákoľvek uzavretá dohoda bola implementovaná bez ohľadu na akékoľvek časové limity vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných jurisdikcií. Druhá veta odseku 2 sa uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

207. Odsek 6 písm. d) bod i) požaduje, aby každá zmluvná strana oznámila depozitárovi zoznam svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú ustanovenia o tom, že príslušné orgány zmluvných jurisdikcií majú vyvinúť všetko úsilie na vyriešenie vzájomnou dohodou všetkých ťažkostí alebo pochybností, ktoré môžu vzniknúť v súvislosti s výkladom alebo uplatňovaním pokrytej daňovej zmluvy. Prvá veta odseku 3 sa aplikuje na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

208. Odsek 6 písm. d) bod ii) požaduje, aby každá zmluvná strana upovedomila depozitára o zozname svojich pokrytých daňových zmlúv, ktoré neobsahujú ustanovenia o tom, že príslušné orgány môžu spoločne konzultovať o zamedzení dvojitého zdanenia v prípadoch, ktoré pokrytá daňová zmluva neupravuje. Druhá

veta odseku 3 sa aplikuje na pokrytú daňovú zmluvu, len pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie.

## **Článok 17 – Korešpondujúce úpravy**

209. Bod 1.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14 tiež požaduje od jurisdikcií, aby zabezpečili prístup k riešeniu prípadov vzájomnou dohodou v prípadoch transferového oceňovania, a aby implementovali výsledné vzájomné dohody (napr. prijatím zodpovedajúcich úprav vymeranej dane). V správe k Akcii č. 14 sa uvádza, že by bolo efektívnejšie, keby jurisdikcie tiež mali možnosť zabezpečiť príslušné úpravy v prípadoch jednostranne, kedy považujú námietku daňovníka za opodstatnenú. V tejto súvislosti sa v osvedčenom postupe č. 1 uvedenom v správe k Akcii č. 14 uvádza, že jurisdikcie by mali zaradiť článok 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD do svojich zmlúv zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia. V článku 17 dohovore sa uvádza mechanizmus, ktorým majú zmluvné strany implementovať tento osvedčený postup.

### **Odsek 1**

210. Odsek 1 vychádza z textu článku 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD. Zmeny sú zrealizované v modelovom texte článku 9 ods. 2 pre súlad terminológie použitej v ňom s terminológiou použitou v dohovore. Článok 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD znie takto:

***2. Ak jeden zmluvný štát zahrnie do ziskov podniku tohto štátu a následne zdaní zisky, z ktorých bol podniku druhého zmluvného štátu zdanený v tomto druhom štáte, a zisky takto zahrnuté sú zisky, ktoré by bol dosiahol podnik skôr uvedeného štátu, ak by podmienky dohodnuté medzi týmito dvoma podnikmi boli také, aké by sa dohodli medzi nezávislými podnikmi, potom druhý štát primerane upraví sumu dane uloženej z týchto ziskov. Pri stanovení takejto úpravy sa postupuje s náležitým ohľadom na iné ustanovenia tejto zmluvy a príslušné orgány zmluvných štátov sa v prípade potreby spolu poradia.***

### **Odsek 2**

211. Odsek 2 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi článkom 17 ods. 1 a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv. V ňom sa uvádza, že článok 17 ods. 1 sa uplatní na pokryté daňové zmluvy namiesto alebo v prípade neexistencie ustanovenia, ktorým sa požaduje, aby zmluvná jurisdikcia vykonala korešpondujúcu úpravu, pokiaľ druhá zmluvná jurisdikcia zrealizuje úpravu, ktorá odráža nezávislé zisky podniku. Takéto existujúce ustanovenia by zahŕňali napríklad tie, ktoré sú sformulované po článku 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD alebo Modelovej zmluvy OSN, a tiež by obsahovali ustanovenia, ktorými sa požaduje dohoda zo strany príslušného orgánu zmluvnej jurisdikcie ako podmienka realizácie zodpovedajúcej úpravy zdanenia zo strany druhej zmluvnej jurisdikcie.

### **Odsek 3**

212. Začlenenie článku 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD do daňových zmlúv predstavuje najlepší postup podľa Akcie č. 14 a nepožaduje sa ako súčasť minimálneho štandardu Akcie č. 14. Bod 1.1 minimálneho štandardu Akcie č. 14 však požaduje, aby jurisdikcie zabezpečili prístup k riešeniu prípadov vzájomnou dohodou v prípadoch transferového oceňovania, a aby implementovali výsledné vzájomné dohody bez ohľadu na to, či daňová zmluva obsahuje ustanovenie sformulované podľa článku 9 ods. 2 Modelovej zmluvy OECD. Pre zohľadnenie tejto situácie, článok 17 ods. 3 umožňuje zmluvnej strane vyhradiť si právo neuplatniť odsek 1 len na základe toho, že v prípade neexistencie ustanovení popísaných v článku 17 ods. 2 v pokrytých daňových zmlúvach, buď (i) zmluvná strana, ktorá vzniesla výhradu vykoná úpravu podľa článku 17 ods. 1; alebo (ii) jej príslušný orgán vyvinie všetko úsilie na vyriešenie prípadu transferového oceňovania podľa postupu riešenia prípadov vzájomnou dohodou vo svojej daňovej zmluve. Pokiaľ zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy vykoná takúto výhradu a druhá zmluvná jurisdikcia nie,

článok 17 sa neuplatní na pokrytú daňovú zmluvu a nebude vytvorený žiadny predpoklad na základe dohovoru o tom, že zmluvná jurisdikcia, ktorá nevzniesla výhradu vykoná korešpondujúcu úpravu.

213. Zmluvná strana si zároveň môže vyhradiť právo neuplatniť tento článok na svoje pokryté daňové zmluvy, ktoré už obsahujú ustanovenie rovnakého typu (či už toto ustanovenie prevezme presný text Modelovej zmluvy OECD alebo Modelovej zmluvy OSN, alebo nie, pokiaľ toto ustanovenie obsahuje požiadavku, aby zmluvná jurisdikcia vykonala korešpondujúcu úpravu). Takéto ustanovenia by mohli zahŕňať, napríklad ustanovenie o tom, že zmluvná jurisdikcia vykoná korešpondujúcu úpravu, ak považuje úpravu za odôvodnenú, alebo že sa vykoná korešpondujúcu úprava, ak bola dosiahnutá dohoda medzi príslušnými orgánmi zmluvných jurisdikcií. Ako je popísané vyššie v odseku 17, takéto ustanovenie by však neobsahovalo ustanovenie, ktorým by sa stanovilo iba, napríklad, že príslušné orgány zmluvných jurisdikcií sa môžu navzájom poradiť pre dosiahnutie dohody o úprave ziskov v oboch zmluvných jurisdikciách, alebo ktorým by sa stanovilo iba, že zmluvná jurisdikcia môže vykonať korešpondujúcu úpravu. V odseku 3 sa tiež stanovuje, aby zmluvná strana, ktorá vznesla výhradu podľa článku 16 ods. 5 písm. c) bodu ii) si vyhradila právo neuplatniť článok 17 na svoje pokryté daňové zmluvy na základe toho, že vo svojich bilaterálnych rokovaniach o dohode schválila ustanovenie zmluvy takého typu, aké je uvedené v odseku 1, za predpokladu, že zmluvné jurisdikcie vedeli dosiahnuť dohodu o danom ustanovení a o ustanoveniach popísaných v článku 16 ods. 5) písm. c) bode ii).

#### **Odsek 4**

214. Odsek 4 požaduje, aby každá zmluvná strana (iná než zmluvná strana, ktorá vznesla akúkoľvek výhradu podľa odseku 3) oznámila depozitárovi, či každá z jej pokrytých daňových zmlúv obsahuje existujúcu požiadavku na vykonanie korešpondujúcej úpravy, a pokiaľ áno, aj číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia. Ustanovenia odseku 1 nahradia tieto ustanovenia, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy vykonali takéto oznámenie. V ostatných prípadoch sa odsek 1 uplatní na pokrytú daňovú zmluvu, avšak nahradí existujúce ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy len v rozsahu, v akom tieto ustanovenia sú nekompatibilné s odsekom 1.

## **VI. časť Arbitráž**

### **Článok 18 – Možnosť uplatnenia časti VI**

215. VI. časť dohovoru sa má uplatniť len medzi zmluvnými stranami, ktoré si výslovne zvolili jej aplikáciu. Článok 18 umožňuje zmluvnej strane zvoliť si aplikáciu VI. časti v súvislosti s jej pokrytými daňovými zmluvami vykonaním oznámenia depozitárovi o svojom výbere. VI. časť sa uplatní medzi dvoma zmluvnými jurisdikciami pokrytej daňovej zmluvy, len pokiaľ obe zmluvné jurisdikcie vykonajú oznámenie depozitárovi o svojom rozhodnutí ju uplatniť.

### **Článok 19 – Povinne záväzná arbitráž**

#### **Odsek 1**

216. Odsek 1 obsahuje hlavné ustanovenie o arbitráži. Uvádza sa v ňom, že pokiaľ príslušné orgány nebudú môcť dosiahnuť dohodu o prípade formou riešenia vzájomnou dohodou podľa pokrytej daňovej zmluvy v rámci obdobia dvoch rokov, nevyriešené prípady budú na žiadosť osoby, ktorá predložila prípad predložený na arbitráž spôsobom popísaným v VI. časti. Takáto arbitráž je k dispozícii, pokiaľ podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy v súvislosti s riešením prípadov vzájomnou dohodou (ktoré môžu byť modifikované článkom 16 ods. 1), osoba predložila prípad príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie na základe toho, že opatrenia jedného alebo oboch zmluvných jurisdikcií viedli k zdaneniu tejto osoby, ktoré nie je v súlade s ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy. Dátum začiatku tohto dvojročného obdobia sa určuje podľa odseku 8 alebo 9, podľa situácie. Príslušné orgány sa však môžu dohodnúť na inom časovom období v súvislosti s konkrétnym prípadom, pokiaľ informujú osobu, ktorá predložila prípad takejto dohody pred vypršaním dvojročného obdobia uvedeného v písm. b). Toto odlišné časové obdobie v súvislosti s konkrétnym prípadom by mohlo byť dlhšie alebo kratšie ako dvojročné obdobie uvedené v písm. b), v závislosti, napríklad od charakteru a zložitosti konkrétneho prípadu. Okrem toho, ako sa uvádza nižšie, odsek 11 povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo nahradiť trojročné obdobie za dvojročné obdobie podľa písm. b) pre účely aplikácie článku 19 na svoje pokryté daňové zmluvy. Zmluvná strana má tiež dovolené sformulovať výhrady v súvislosti s rozsahom prípadov, ktoré spĺňajú podmienky pre rozhodcovské konanie, ako sa popisuje nižšie v častiach tohto vysvetľujúceho vyhlásenia v súvislosti s článkom 28 ods. 2 (na základe schválenia týchto výhrad zo strany ostatných zmluvných strán).

#### **Odsek 2**

217. Ako je uvedené v odseku 51 správy k Akcii č. 14, riešenie prípadov vzájomnou dohodou je k dispozícii pre daňovníkov bez ohľadu na súdne a administratívne opravné prostriedky stanovené vnútroštátnymi právnymi predpismi zmluvných jurisdikcií. Väčšina daňových správ však požaduje, aby sa jeden proces konal skôr ako druhý, s cieľom zaistiť, aby sa prípad daňovníka neriešil zároveň formou riešenia prípadov vzájomnou dohodou aj vnútroštátnym súdnym alebo správnym konaním naraz. S cieľom prispôsobiť sa tomuto prístupu, v odseku 2 sa uvádza, že obdobie uvedené v odseku 1 písm. b) prestane plynúť, pokiaľ príslušný orgán pozastavil proces riešenia prípadu vzájomnou dohodou uvedený v odseku 1 písm. a) keďže prípad v súvislosti s jednou alebo viacerými rovnakými otázkami sa rieši na súde alebo na správnom súde. Toto obdobie znova začne plynúť, keď bude vydané konečné rozhodnutie súdom alebo správnym súdom, alebo bolo riešenie prípadu pozastavené alebo zrušené. Je však nutné poznamenať, že pokiaľ zmluvná strana vznesie výhradu uvedenú v článku 19 ods. 12, arbitráž sa skončí, ak je rozhodnutie vydané súdom alebo správnym súdom počas obdobia, v ktorom je arbitráž pozastavená.

218. V odseku 2 sa tiež uvádza, že obdobie stanovené v odseku 1 písm. b) prestane plynúť, pokiaľ sa osoba, ktorá predložila prípad a príslušný orgán dohodli na pozastavení procedúry riešenia vzájomnou dohodou z akéhokoľvek dôvodu. To platí, napríklad ak sa daňovník a príslušný orgán dohodli na pozastavení

procedúry riešenia vzájomnou dohodou z dôvodu vážnej choroby alebo iného osobného problému. Toto obdobie by začalo plynúť znova po tom, ako by pozastavenie bolo zrušené.

### **Odsek 3**

219. V niektorých prípadoch po tom, ako daňovník poskytol úvodné informácie potrebné pre vykonanie vecného posúdenia prípadu, príslušné orgány môžu požadovať dodatočné informácie od daňovníka. Napríklad po tom, ako sa začalo obdobie stanovené v odseku 1 písm. b) a po ďalšej analýze na základe práce na prípade, príslušný orgán môže rozhodnúť, že potrebuje dodatočné informácie v súvislosti s príslušnou štruktúrou alebo transakciou pre dosiahnutie dohody, alebo o spôsobe, ako vyriešiť zostávajúce otázky. V takýchto prípadoch neposkytnutie týchto dodatočných informácií včas zo strany osoby priamo ovplyvnenej prípadom (t.j. osoby, ktorá podala úvodnú žiadosť na riešenie prípadu dohodou, alebo osoba, ktorej daňové záväzok je priamo ovplyvnený prípadom) môže oneskoriť alebo zabrániť príslušným orgánom, aby mohli vyriešiť prípad. Pre riešenie tejto situácie sa v odseku 3 uvádza, že obdobie stanovené v odseku 1 písm. b) bude predĺžené, pokiaľ sa oba príslušné orgány zhodnú, že osoba priamo ovplyvnená prípadom neposkytla včas dodatočné významné informácie požadované ktorýmkoľvek príslušným orgánom po začiatku obdobia stanoveného v odseku 1 písm. b). V takom prípade bude toto obdobie predĺžené o dobu rovnajúcu sa obdobiu, ktoré sa začalo v deň, dokiaľ boli informácie požadované a skončilo sa v deň, kedy boli informácie nakoniec poskytnuté.

### **Odsek 4**

220. Arbitráž uvedená v VI. časti má za cieľ zabezpečiť mechanizmus pre riešenie otázok zo strany príslušných orgánov, ktoré môžu v opačnom prípade zabrániť dohode v súvislosti s prípadmi v rámci riešenia vzájomnou dohodou. Vzhľadom k tomu, že arbitráž je rozšírením riešenia prípadov vzájomnou dohodou, ktoré slúži na zvýšenie efektívnosti riešenia prípadov dohodou, v písm. a) sa uvádza, že rozhodnutie arbitrážnej poroty bude zrealizované vzájomnou dohodou v súvislosti s konkrétnym prípadom. To znamená, že po rozhodnutí arbitrážnej poroty príslušné orgány uzavrujú vzájomnú dohodu, ktorá (s výnimkou toho, že sa použije článok 24) bude odrážať výsledky rozhodnutia arbitrážnej poroty. V tomto písmene sa tiež uvádza, že rozhodnutie arbitrážnej poroty je konečné, čo znamená, že podľa písmena b) bodu ii), rozhodnutie arbitrážnej poroty sa nedá zmeniť, ani príslušnými orgánmi, ani arbitrážnou porotou, pokiaľ sa neuplatnia ustanovenia článku 24 na povolenie dohody o inom rozhodnutí.

221. V písmene b) sa uvádza, že rozhodnutie arbitrážnej poroty bude záväzné pre obe zmluvné jurisdikcie, okrem troch situácií: (i) pokiaľ osoba priamo ovplyvnená prípadom neprijme vzájomnú dohodu, ktorou sa zrealizuje rozhodnutie arbitrážnej poroty; (ii) pokiaľ bude rozhodnutie arbitrážnej poroty považované za neplatné na základe konečného rozhodnutia súdov jednej zo zmluvných jurisdikcií; a (iii) pokiaľ osoba priamo ovplyvnená prípadom sa bude domáhať súdnu cestou na akomkoľvek súde alebo správnom súde vyriešenia otázok, ktoré boli vyriešené vzájomnou dohodou, ktorou sa realizuje rozhodnutie arbitrážnej poroty. Termín "právoplatné rozhodnutie súdov" popisuje rozhodnutie, ktoré nie je iba predbežným opatrením alebo rozhodnutím. Toto rozhodnutie môže byť na akejkoľvek úrovni súdu v jednej zo zmluvných jurisdikcií.

222. V písmene b) bode i) sa rieši situácia, kedy osoba priamo ovplyvnená prípadom neprijme vzájomnú dohodu, ktorou sa realizuje rozhodnutie arbitrážnej poroty. Pokiaľ sa dosiahne vzájomná dohoda pred tým, ako boli vnútroštátne opravné prostriedky vyčerpané, príslušné orgány môžu požadovať ako podmienku pre dokončenie alebo uzavretie dohody, aby sa daňovník vzdal vykonania práv na vnútroštátne opravné prostriedky v súvislosti s otázkami riešenými formou vzájomnej dohody o prípade. Bez takéhoto vzdania sa by následné rozhodnutie súdu mohlo zabrániť tomu, aby daňové orgány realizovali dohodu. V dôsledku toho sa bude mať za to, že osoba priamo ovplyvnená prípadom neprijala vzájomnú dohodu, ak daná osoba nezruší akékoľvek vnútroštátne právne konania, alebo inak nezruší akékoľvek prebiehajúce



súdne alebo správne konanie spôsobom, ktorý by bol v súlade so vzájomnou dohodou do 60 dní odo dňa, kedy bola informovaná o vzájomnej dohode, ktorou sa realizuje rozhodnutie arbitrážnej poroty. Pokiaľ vzájomná dohoda nebude prijatá, alebo sa má za to, že nebola prijatá, prípad nebude spĺňať podmienky pre postúpenie na ďalšie posúdenie príslušných orgánov.

223. V písmene b) bode ii) sa uvádza, že pokiaľ sa v konečnom rozhodnutí súdov jednej zo zmluvných jurisdikcií rozhodne, že je rozhodnutie arbitrážnej poroty neplatné, žiadosť o arbitráž bude považovaná za nepodanú a arbitrážny proces bude považovaný za nerealizovaný (okrem prípadov pre účely článku 21, v súvislosti so zachovávaním mlčanlivosti a článku 25, v súvislosti s nákladmi na arbitráž). Cieľom tohto odseku nie je poskytnúť nezávislé dôvody pre neplatnosť rozhodnutia arbitrážnej poroty, ak takéto dôvody neexistujú podľa vnútroštátnych zákonov zmluvných jurisdikcií. Namiesto toho je jeho cieľom zaistiť, aby pokiaľ súd jednej zo zmluvných jurisdikcií zruší platnosť rozhodnutia arbitrážnej poroty na základe takýchto existujúcich pravidiel, aby druhá zmluvná jurisdikcia nebola zaviazaná implementovať toto rozhodnutie. K tomu môže dôjsť na základe vnútroštátnych zákonov niektorých jurisdikcií, napríklad pokiaľ došlo k procesnej chybe (napr. k porušeniu nestrannosti alebo k požiadavkám na nezávislosť platných pre arbitrov podľa článku 20, k porušeniu platných požiadaviek na zachovanie mlčanlivosti podľa článku 21, alebo ku kolúzii medzi daňovníkom a jednou zo zmluvných jurisdikcií), ktorá významne ovplyvnila výsledok arbitráže. Avšak nepredpokladá sa, že súd by zrušil rozhodnutie arbitrážnej poroty, pretože nesúhlasí s výsledkom arbitráže. V tomto pododseku sa tiež uvádza, že v takom prípade daňovník môže podať novú žiadosť o arbitráž, pokiaľ sa príslušné orgány nedohodnú, že takáto nová žiadosť by nemala byť povolená. Takáto nová žiadosť môže byť podaná bez čakania na uplynutie obdobia uvedeného v odseku 1 písm. b), keďže toto obdobie už uplynulo. Predpokladá sa, že príslušné orgány by súhlasili, že takáto žiadosť by nemala byť povolená, pokiaľ kroky daňovníka boli hlavným dôvodom zrušenia arbitráže.

224. V písmene b) bode iii) sa uvádza, že rozhodnutie arbitrážnej poroty nebude záväzné pre žiadnu zmluvnú jurisdikciu, pokiaľ sa daňovník bude domáhať súdnou cestou na súde alebo správnom súde vyriešenia otázok, ktoré boli vyriešené vzájomnou dohodou, ktorou sa realizuje rozhodnutie arbitrážnej poroty. Týmto pododsekom sa zaisťuje, že pokiaľ zmluvná strana nebude mať povolené na základe svojich vnútroštátnych zákonov požadovať, aby daňovník súhlasil so súdnym sporom ako súčasť schválenia rozhodnutia na základe riešenia prípadu dohodou, takýto súdny spor sa nesmie použiť na dosiahnutie nezdanenia alebo zníženého zdanenia, napríklad tvrdiac, že rozhodnutie arbitrážnej poroty zaväzuje jednu zmluvnú jurisdikciu, kým výsledok súdneho sporu bude zaväzovať druhú zmluvnú jurisdikciu.

### **Odseky 5 až 9**

225. V odsekoch 5 až 9 sú uvedené podrobné pravidlá pre určenie dátumu začiatku obdobia pred tým, ako sa prípad stane vhodným pre arbitráž. V odseku 5 sa uvádza, že príslušný orgán, ktorý prijal prvú žiadosť na riešenie prípadu dohodou musí do dvoch kalendárnych mesiacov od prijatia prvej žiadosti na riešenie prípadu dohodou informovať osobu, ktorá predložila prípad o tom, že žiadosť bola prijatá, a poslať oznámenie o žiadosti spolu s kópiou žiadosti druhému príslušnému orgánu. Podľa odseku 6, príslušný orgán je povinný informovať osobu, ktorá predložila prípad a druhý príslušný orgán o tom, že dostal všetky informácie potrebné pre vykonanie vecného posúdenia prípadu, alebo vyžiadať si dodatočné informácie pre tento účel od osoby, ktorá predložila prípad, do troch kalendárnych mesiacov od dátumu, kedy dostal prvú žiadosť, alebo bol podľa situácie informovaný o žiadosti. Ako sa uvádza nižšie v odseku 229, príslušné orgány by mali určiť medzi sebou minimálne informácie, ktoré každý z nich potrebuje za účelom vykonania vecného posúdenia prípadu a mali byť zverejniť zoznam takýchto informácií. Príslušné orgány možno budú chcieť riešiť iné procesné otázky týkajúce sa uplatnenia odsekov 5 až 9.

226. Pokiaľ jeden alebo oba príslušné orgány požiadajú o dodatočné informácie, v odseku 7 sa uvádza, že po prijatí takýchto informácií príslušný orgán požadujúci informácie by mal tri kalendárne mesiace na

informovanie osoby, ktorá predložila prípad a druhý príslušný orgán o tom, že dostal všetky potrebné informácie, alebo že požadované informácie stále nemá.

227. Dátum začiatku obdobia uvedeného v ods. 1 písm. b) závisí od toho, či takéto dodatočné informácie boli vyžiadané. Pokiaľ nebola podaná žiadosť o dodatočné informácie, v odseku 8 sa uvádza, že dátum začiatku bude dátum, ktorý bude skorší z nasledovných: a) dátum, kedy oba príslušné orgány informovali osobu, ktorá predložila prípad o tom, že všetky potrebné informácie boli prijaté (t.j. deň, kedy druhý z dvoch príslušných orgánov vykonal takéto oznámenie) a b) tri kalendárne mesiace od dátumu, kedy príslušný orgán, ktorému bola pôvodne zaslaná žiadosť o riešenie prípadu dohodou informoval druhý príslušný orgán o žiadosti.

228. Pokiaľ sa požadovali dodatočné informácie, v odseku 9 sa vo všeobecnosti uvádza, že dátum začiatku je dátum, ktorý bude skorší z nasledovných: a) posledný deň, kedy príslušné orgány, ktoré požadovali dodatočné informácie informovali daňovníka a druhý príslušný orgán o tom, že informácie boli prijaté, a b) dátum, ktorý nastane tri kalendárne mesiace po tom, ako oba príslušné orgány dostali dodatočné informácie od osoby, ktorá predložila prípad. Pokiaľ ktorýkoľvek príslušný orgán informuje daňovníka a druhý príslušný orgán o tom, že niektoré z požadovaných informácií stále chýbajú, takéto oznámenie sa bude považovať ako žiadosť o dodatočné informácie.

#### **Odsek 10**

229. V súvislosti s existenciou širokej škály právnych a daňových systémov a so skutočnosťou, že vzťah každého príslušného orgánu je jedinečný, v odseku 10 sa požaduje, aby príslušné orgány zmluvných jurisdikcií nastavili režim aplikácie arbitráží vzájomnou dohodou, vrátane (avšak nie výlučne) minimálnych informácií potrebných pre každý príslušný orgán, aby vykonal vecné posúdenie prípadu, pred dátumom, kedy sú nevyriešené otázky postupu riešenia prípadov dohodou po prvýkrát vhodné na postúpenie na arbitráž. Zvyčajne by sa vo zverejnenom usmernení zmluvnej jurisdikcie uvádzali informácie, ktoré by boli potrebné pre posúdenie žiadosti na riešenie prípadu vzájomnou dohodou. V takýchto prípadoch sa predpokladá, že príslušné orgány zmluvných jurisdikcií by sa vo všeobecnosti vzájomne dohodli na uvedení alebo inom identifikovaní informácií obsiahnutých v danom usmernení ako informácií, ktoré by požadovala každá zmluvná jurisdikcia pre vykonanie vecného posúdenia prípadu.

230. Kým v VI. časti sa stanovujú hlavné ustanovenia týkajúce sa arbitráže, ako aj štandardné pravidlá pre zaistenie toho, aby boli zavedené kľúčové štrukturálne zložky procesu, zabezpečenie hladkého fungovania arbitráže si vyžiada úzku spoluprácu príslušných orgánov pre spoločnú dohodu o procesných a prevádzkových detailoch arbitráže. Bude dôležité, aby príslušné orgány spolu konzultovali tieto detaily pre zaistenie toho, aby režim aplikácie VI. časti bol nastavený pred tým, ako nevyriešené otázky postupu riešenia prípadov dohodou budú po prvýkrát vhodné na arbitráž. Tento režim aplikácie bude možné následne priebežne zmeniť. V prípade neexistencie dohody vopred, môžu príslušné orgány a daňovníci čeliť problémom a omeškaniam počas celej arbitráže. Predpokladá sa, že bude vytvorená modelová dohoda príslušných orgánov, ktorú bude možné použiť ako základ pre túto konzultáciu. Príklady druhov detailov, ktoré by mali byť dohodnuté medzi príslušnými orgánmi, sú popísané nižšie vo vysvetľujúcom texte v súvislosti s inými ustanoveniami VI. časti.

#### **Odsek 11**

231. Odsek 11 umožňuje zmluvnej strane vyhradiť si právo na výmenu dvojročného obdobia stanoveného v odseku 1 písm. b) za trojročné obdobie pre účely aplikácie VI. časti na svoje pokryté daňové zmluvy. Tak ako pri iných výhradách voči dohovoru, pokiaľ zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy vznesie výhradu, uplatní sa pre účely aplikácie danej pokrytej daňovej zmluvy oboma zmluvnými jurisdikciami.

## **Odsek 12**

232. V niektorých jurisdikciách vzájomná dohoda uzavretá príslušným orgánom nemôže zrušiť rozhodnutie súdu alebo správneho súdu danej jurisdikcie, buď kvôli zákonom, alebo kvôli administratívnym postupom alebo stratégiám. Tieto jurisdikcie alebo jurisdikcie, ktoré chcú prevziať takýto postup možno budú chcieť zaistiť, aby arbitráž nebolo možné realizovať v súvislosti s otázkami, ktoré boli vyriešené vo vnútroštátnom súdnom konaní, buď pred postúpením prípadov na arbitráž alebo počas arbitráže. Odsek 12 rieši túto otázku tak, že povoľuje zmluvnej strane vyhradiť si právo vylúčiť z arbitráže otázky, v súvislosti s ktorými bolo rozhodnutie vynesené súdom alebo správnym súdom ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie.

233. V prípade pokrytej daňovej zmluvy zmluvnej jurisdikcie, ktorá vzniesla výhradu popísanú v odseku 12, nevyriešený prípad nebude postúpený na arbitráž, pokiaľ rozhodnutie o danom prípade už vyniesol súd alebo správny súd ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie. Okrem toho, arbitráž sa ukončí, pokiaľ rozhodnutie ohľadom nevyriešeného prípadu bude vynesené súdom alebo správnym súdom jednej zo zmluvných jurisdikcii kedykoľvek po podaní žiadosti o arbitráž a pred vynesením rozhodnutia arbitrážnej poroty.

## **Článok 20 – Určenie arbitrov**

### **Odseky 1 a 2**

234. Odseky 1 a 2 stanovujú základné pravidlá pre zloženie arbitrážnej poroty a vymenovanie a kvalifikáciu arbitrov. Kým by sa tieto pravidlá uplatňovali štandardne, odsek 1 tiež povoľuje príslušným orgánom vzájomne si dohodnúť odlišné pravidlá, buď všeobecne alebo v súvislosti s konkrétnym prípadom.

235. Podľa odseku 2 arbitrážna porota pozostáva z troch jednotlivých členov. Títo členovia musia mať odborné znalosti alebo skúsenosti s medzinárodnými daňovými prípadmi, hoci, pokiaľ sa príslušné orgány nedohodli inak, neexistuje požiadavka na to, aby každý člen mal skúsenosti ako sudca alebo arbiter. Jeden člen má byť vymenovaný každým príslušným orgánom do 60 dní od dátumu žiadosti o arbitráž podľa článku 19 ods. 1. Títo dvaja členovia potom musia do 60 dní od vymenovania posledného z nich vymenovať tretieho člena, ktorý nie je štátnym príslušníkom alebo rezidentom žiadnej zmluvnej jurisdikcie, aby vystupoval ako predseda arbitrážnej poroty.

236. Každý člen vymenovaný do arbitrážnej poroty musí v čase prijatia svojho vymenovania byť nestranným a nezávislý od príslušných orgánov, daňových správ a ministerstiev financií (alebo príslušným rovnocenným ministerstvám alebo útvarom, bez ohľadu na ich názov) zmluvných jurisdikcii, ako aj voči všetkým osobám priamo ovplyvneným prípadom a ich poradcom. Každý člen si musí zároveň zachovať svoju nestrannosť a nezávislosť počas celého konania, a musí sa následne počas primeraného časového obdobia zdržať konania, ktoré by mohlo poškodiť dojem nestrannosti a nezávislosti členov arbitrážnej poroty v súvislosti s konaním. Takéto konanie by zahŕňalo napríklad schválenie pracovného pomeru u jednej z osôb priamo ovplyvnených prípadom čoskoro po vynesení rozhodnutia arbitráže v súvislosti s prípadom. Pri nastavovaní režimu aplikácie VI. časti si možno príslušné orgány budú chcieť dohodnúť dodatočné detaily v súvislosti s platnými štandardmi pre nestrannosť a nezávislosť. Napríklad príslušné orgány možno budú chcieť požadovať, aby akýkoľvek potenciálny člen arbitrážnej poroty poskytol príslušným orgánom akúkoľvek skutočnosť, ktorá pravdepodobne spochybní nestrannosť alebo nezávislosť potenciálneho člena. Príslušné orgány sa možno budú chcieť dohodnúť na pravidlách pre riešenie situácie, kedy člen senátu si nebude môcť plniť svoje povinnosti, v dôsledku choroby alebo práceneschopnosti, nesplnenia štandardov pre nestrannosť a nezávislosť, alebo z akéhokoľvek iného dôvodu.

### **Odseky 3 a 4**

237. Odseky 3 a 4 popisujú štandardné pravidlá, ktoré by sa aplikovali v prípade, kedy ktorýkoľvek príslušný orgán nevymenuje v predpísanom časovom období arbitra, alebo v prípade, kedy dvaja prví členovia arbitrážnej poroty nevymenujú predsedu. V týchto odsekoch sa uvádza, že v takých prípadoch vymenovanie zrealizuje najvyšší úradník Centra pre daňovú politiku a správu OECD, ktorý nie je štátnym príslušníkom žiadnej zmluvnej jurisdikcie. Cieľom týchto štandardných pravidiel je zaistiť, aby arbitráž, a teda vyriešenie prípadov v postupe riešenia vzájomnou dohodou nebolo nenáležité omeškané kvôli nezriadeniu arbitrážnej poroty. Ako štandardné pravidlá sa uplatnia pravidlá v odsekoch 3 a 4 len v rozsahu, v akom príslušné orgány vzájomne neschválili odlišné pravidlá.

### **Článok 21 – Zachovávanie mlčanlivosti o arbitráži**

#### **Odsek 1**

238. S cieľom zaistiť, aby arbitráž mohla splniť svoj účel bez narušenia zachovanie mlčanlivosti pri riešení prípadov dohodou, je dôležité, aby príslušné orgány mali dovolené poskytovať arbitrom príslušné informácie, na základe rovnakých požiadaviek na utajenie, ktoré by sa uplatnili na samotné príslušné orgány. Pre splnenie tohto cieľa sa v odseku 1 uvádza, že výslovne pre účely VI. časti pokrytej daňovej zmluvy a vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných jurisdikcii týkajúcich sa výmeny informácií, utajenia a administratívnej pomoci, členovia arbitrážnej poroty budú považovaní za osoby alebo orgány, ktorým sa informácie môžu poskytovať. Podľa odseku 1, takéto informácie je tiež možné poskytovať potenciálnym arbitrom, avšak výslovne v rozsahu potrebnom pre overenie ich schopnosti plniť požiadavky na arbitrov, vrátane, napríklad ich nezávislosti a nestrannosti. V odseku 1 sa dodatočne uvádza, že informácie prijaté arbitrážnou porotou alebo potenciálnymi arbitrami, ako aj akékoľvek informácie, ktoré príslušné orgány dostanú od arbitrážnej poroty, je možné považovať za informácie vymieňané na základe ustanovení o výmene informácií a administratívnej pomoci pokrytej daňovej zmluvy. V súvislosti s potrebou vyvážiť cieľ minimalizovaním počtu ľudí, ktorým informácie môžu byť poskytnuté v súvislosti s potrebou personálnej podpory členov arbitrážneho panelu, v tomto odseku sa tiež povoľuje poskytnutie informácií za rovnakých podmienok maximálne trom pracovníkom na člena poroty.

#### **Odsek 2**

239. V odseku 2 sa požaduje, aby príslušné orgány zabezpečili, aby členovia arbitrážnej poroty a ich pracovníci potvrdili písomne pred ich prácou na rozhodcovskom konaní, že budú zaobchádzať s informáciami v súvislosti s arbitrážou v súlade s požiadavkami na utajenie a ich neposkytnutie podľa ustanovení pokrytej daňovej zmluvy v súvislosti s výmenou informácií a administratívnou pomocou a na základe platných zákonov zmluvných jurisdikcii. V rámci dohody o režime aplikácie VI. časti podľa článku 19 ods. 10, príslušné orgány možno budú chcieť nastaviť detaily tohto procesu, vrátane toho, ktorý príslušný orgán by získal takúto písomnú dohodu. Dôsledky porušenia takejto dohody by boli posudzované podľa vnútroštátnych predpisov zmluvných jurisdikcii a podľa podmienok dohody.

### **Článok 22 – Vyriešenie prípadu pred uzavretím arbitráže**

240. Vzhľadom k tomu, že účelom arbitráže podľa VI. časti je vyriešiť spory medzi príslušnými orgánmi vyplývajúce z prípadov riešenia vzájomnou dohodou, v článku 22 sa uvádza, že riešenie vzájomnou dohodou, ako aj arbitráž sa skončí, pokiaľ počas arbitráže (kedykoľvek po podaní žiadosti o arbitráž a pred tým, ako arbitrážny panel vyniesol rozhodnutie), (i) príslušné orgány dospeli k vzájomnej dohode na vyriešenie prípadu, alebo (ii) daňovník stiahne svoju žiadosť o arbitráž, alebo svoju žiadosť na riešenie prípadu dohodou.

## Článok 23 – Druh arbitráže

### Odsek 1

241. V odseku 1 sa uvádzajú štandardné pravidlá v súvislosti s druhmi arbitráže, ktoré sa uplatnia pre účely arbitráže podľa VI. časti, ale povoľuje príslušným orgánom zmluvných jurisdikcií, aby si vzájomne dohodli odlišné pravidlá, ktoré sa použijú na všetky prípady alebo na konkrétny prípad.

242. Štandardne sa použije arbitráž s “konečnou ponukou” (inak známa ako rozhodcovské konanie s “poslednou najlepšou ponukou”), okrem prípadu, kedy sa príslušné orgány vzájomne dohodnú na odlišných pravidlách. Podľa tohto prístupu, každý príslušný orgán predloží arbitrážnej porote navrhované riešenie, ktoré sa bude venovať všetkým nevyriešeným otázkam prípadu spôsobom, ktorý bude v súlade s akýmikoľvek predchádzajúcimi dohodami, ktoré boli dosiahnuté v danom prípade príslušnými orgánmi. Pre každú úpravu alebo podobnú otázku v prípade bude navrhované riešenie obsahovať len dispozíciu konkrétnych peňažných čiastok (napríklad príjmov alebo nákladov) alebo maximálnu sadzbu dane uplatňovanej podľa pokrytej daňovej zmluvy. V niektorých prípadoch však nevyriešené veci budú zahŕňať otázky ohľadom toho, či podmienky pre aplikáciu ustanovenia pokrytej daňovej zmluvy boli splnené. Pokiaľ nevyriešené veci v prípade zahŕňajú takú “rozhodujúcu otázku”, ako napríklad, či je osoba štátnym príslušníkom zmluvnej jurisdikcie, alebo či podnik jednej zo zmluvných jurisdikcií má stále prevádzkareň v inej zmluvnej jurisdikcii, príslušný orgán môže predložiť svoje navrhované odpovede na rozhodujúce otázky (t.j. áno alebo nie). Pokiaľ budú iné nevyriešené veci, dispozícia ktorých závisí od odpovede získanej v súvislosti s rozhodujúcou otázkou, predpokladá sa, že príslušné orgány by tiež predložili alternatívne navrhované riešenia týchto zostávajúcich záležitostí.

243. Navrhované riešenia predložené príslušnými orgánmi každej zmluvnej jurisdikcie je možné podložiť stanoviskom. Každý príslušný orgán tiež môže predložiť odpoveď v súvislosti s navrhovaným riešením a doplňujúcim stanoviskom predloženým druhým príslušným orgánom. Takáto odpoveď a doplňujúce stanovisko k nej sa má venovať len názorom a argumentom druhého príslušného orgánu, a nemá byť príležitosťou pre príslušný orgán, aby poskytoval dodatočné argumenty v prospech svojho názoru. V odseku 1 písm. b) sa uvádza, že každý príslušný orgán, ktorý predloží navrhované riešenie, stanovisko alebo odpoveď, je povinný poslať kópiu druhému príslušnému orgánu do dátumu, do kedy sú takéto navrhované riešenie, stanovisko alebo odpoveď platné. Dátumy platnosti pre navrhované riešenia, stanoviská a odpovede, spolu s ostatnými detailami ohľadom týchto dokumentov (ako napríklad, ich maximálna dĺžka) by mali byť uvedené v dohode príslušného orgánu o režime aplikácie arbitráže, uzavretej podľa článku 19 ods. 10. V rámci tejto dohody možno príslušné orgány budú chcieť popísať proces, ktorý použijú na dosiahnutie dohody o otázkach, ktoré má vyriešiť arbitrážna porota.

244. Pri arbitráži s “konečnou ponukou” arbitrážny panel vyberie ako svoje riešenie jedno z navrhovaných riešení predložených príslušnými orgánmi. V prípade, ktorý zahŕňa jednu alebo viacero rozhodujúcich otázok, arbitrážny panel rozhodne o rozhodujúcej otázke (otázkach), a potom prijme jedno z alternatívnych navrhovaných riešení predložených príslušnými orgánmi. Toto rozhodnutie bude schválené jednoduchou väčšinou členov poroty a nebude obsahovať žiadne zdôvodnenie alebo vysvetlenie. V súvislosti s účelom arbitráže, ktorá má byť zjednodušenou metódou riešenia sporov medzi príslušnými orgánmi, rozhodnutie bude doručené písomne príslušným orgánom a nesmie sa použiť ako precedens v súvislosti s inými prípadmi.

### Odsek 2

245. Podľa odseku 2, zmluvná strana, ktorá nechce prijať prístup na základe “konečnej ponuky” popísaný v odseku 1 ako štandardné pravidlo, môže si vyhradiť právo neuplatniť odsek 1 na svoje pokryté daňové zmluvy a prijať prístup “nezávislého stanoviska” ako štandardný druh arbitráže, okrem prípadu, kedy

sa príslušné orgány dvoch zmluvných jurisdikcií vzájomne dohodnú na odlišných pravidlách, ktoré sa môžu uplatňovať na všetky prípady alebo na konkrétny prípad. V rámci prístupu formou „nezávislého stanoviska“ každý príslušný orgán je povinný poskytnúť arbitrážnej porote akékoľvek informácie, ktoré bude porota považovať za potrebné pre svoje rozhodnutie. V rámci vzájomnej dohody podľa článku 19 ods. 10, príslušné orgány možno buď chcieť popísať proces, ktorý použijú na dosiahnutie dohody o otázkach, ktoré sa majú riešiť pred arbitrážnou porotou. Príslušné orgány sa môžu dohodnúť, v rámci dohody medzi príslušnými orgánmi uzavretej podľa článku 19 ods. 10, že každý príslušný orgán môže predložiť doplnujúce stanovisko na posúdenie arbitrážnou porotou. Pokiaľ sa príslušné orgány nedohodnú inak, arbitrážna porota môže zohľadniť akékoľvek informácie, ktoré nemali k dispozícii oba príslušné orgány pred tým, ako oba príslušné orgány dostali žiadosť o arbitráž.

246. Následne arbitrážna porota rozhodne o otázkach, ktoré boli predložené na arbitráž v súlade s príslušnými ustanoveniami pokrytej daňovej zmluvy, a podľa týchto ustanovení na základe vnútroštátnych právnych predpisov zmluvných jurisdikcií. V tejto súvislosti by arbitrážna porota posúdila aplikáciu vnútroštátnych právnych predpisov len v rozsahu, v akom je to potrebné pre určenie toho, či zmluvná jurisdikcia správne aplikovala pokrytú daňovú zmluvu. Príslušné orgány tiež môžu po vzájomnej dohode, identifikovať iné právne zdroje alebo predpisy, ktoré bude posudzovať arbitrážna porota.

247. Rozhodnutie arbitrážnej poroty bude predložené príslušným orgánom písomne a uvedú sa v ňom použité právne zdroje a zdôvodnenie, ktoré viedlo k výsledku. Tiež by štandardne obsahovalo popis príslušných skutočností a okolností prípadu, jasné vyhlásenie stanovísk oboch príslušných orgánov a krátky súhrn konania. Rozhodnutie arbitrážneho panelu bude prijaté jednoduchou väčšinou členov arbitrážneho panelu. Tak ako pri prístupe formou „konečnej ponuky,“ rozhodnutie nebude mať povahu precedensu.

### **Odsek 3**

248. Pokiaľ si zmluvná strana, ktorá sa rozhodla aplikovať VI. časť uplatnila výhradu povolenú odsekom 2 a druhá zmluvná strana sa rozhodla aplikovať VI. časť, buď (i) si tiež uplatní výhradu povolenú odsekom 2, alebo (ii) neurobí nič, medzi týmito dvoma zmluvnými stranami sa použije prístup „nezávislého stanoviska“. V odseku 3 sa primerane uvádza mechanizmus na riešenie situácie, kedy dve zmluvné strany majú odlišné fixné názory o svojom preferovanom druhu arbitráže. Podľa odseku 3, zmluvná strana, ktorá si neuplatnila výhradu na uplatnenie prístupu nezávislého stanoviska ako štandardné pravidlo podľa odseku 2, môže si vyhradiť právo neuplatniť štandardné pravidlá stanovené v odsekoch 1 a 2 v súvislosti so svojimi pokrytými daňovými zmluvami so zmluvnými stranami, ktoré si vyhradili právo na uplatnenie prístupu „nezávislého stanoviska“ ako štandardného pravidla namiesto arbitráže s „konečnou ponukou“. Pokiaľ si zmluvná strana uplatnila výhradu povolenú odsekom 3, bolo by ponechané na príslušný orgán tejto strany a na príslušný orgán zmluvnej strany, ktorá si uplatnila výhradu podľa odseku 2 určiť druh arbitráže, ktorý by sa použil medzi týmito dvoma zmluvnými stranami.

249. Pokiaľ si ktorákoľvek zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uplatnila výhradu podľa odseku 3, a pokiaľ si druhá zmluvná jurisdikcia uplatnila výhradu podľa odseku 2, príslušné orgány sú povinné vyvinúť všetko úsilie na dosiahnutie dohody o druhu arbitráže, ktorý sa použije v súvislosti so všetkými prípadmi, ktoré vyplynú z pokrytej daňovej zmluvy. Článok 19 sa neuplatní až do dosiahnutia takejto dohody. V dôsledku toho príslušné orgány nemusia posudzovať žiadosť o arbitráž až do dosiahnutia takejto dohody.

### **Odseky 4 a 5**

250. V odseku 4 sa uvádza, že zmluvné strany sa môžu rozhodnúť použiť odsek 5 v súvislosti so svojimi pokrytými daňovými zmluvami. Tento odsek predstavuje voliteľné ustanovenie, ktoré sa, podľa odsekov 6 a 7, uplatní medzi dvoma zmluvnými jurisdikciami pokrytej daňovej zmluvy, pokiaľ sa ktorákoľvek zmluvná

jurisdikcia rozhodne uplatniť ho a primerane to oznámi depozitárovi. V odseku 5 sa požaduje, že príslušné orgány sú pred začiatkom arbitráže povinné zabezpečiť, aby každý daňovník, ktorý predložil prípad a jeho poradcovia písomne súhlasili s tým, že neprístupnia žiadnej inej osobe žiadne informácie, ktoré sa dozvedia v priebehu arbitráže od príslušného orgánu alebo od arbitrážnej poroty. Závažné porušenie tejto dohody medzi časom, kedy bola podaná žiadosť o arbitráž a pred tým, ako arbitrážny panel rozhodne v prípade, bude viesť k zrušeniu riešenia prípadov vzájomnou dohodou a arbitráže v súvislosti s prípadom.

### **Odseky 6 a 7**

251. Odsek 6 umožňuje zmluvnej strane inej než zmluvná strana, ktorá sa rozhodla uplatniť odsek 5, vyhradiť si právo neuplatniť odsek 5 v súvislosti s jednou alebo s viacerými identifikovanými pokrytými daňovými zmluvami (alebo v súvislosti so všetkými jej pokrytými daňovými zmluvami). Zmluvná strana, ktorá sa rozhodla uplatniť odsek 5, si však môže vyhradiť právo podľa odseku 7 vôbec neuplatniť VI. časť v súvislosti s akoukoľvek pokrytou daňovou zmluvou, pre ktorú iná zmluvná jurisdikcia uplatnila výhradu podľa odseku 6. Celkovým cieľom odsekov 4 až 7 je zabezpečiť, aby pokiaľ sa zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy rozhodne uplatniť odsek 5, daňovníci boli povinní štandardne zachovávať mlčanlivosť o informáciách získaných počas arbitráže. Zmluvné strany, ktoré to však nepovažujú za potrebné, nemusia uplatniť túto požiadavku v súvislosti s jednou alebo s viacerými pokrytými daňovými zmluvami. Zmluvné strany, ktoré považujú za dôležité požadovať, aby daňovník zachovával striktnú mlčanlivosť však nemusia uplatniť v plnej miere arbitráž so zmluvnou stranou, ktorá neuplatnila pravidlo zachovávanía mlčanlivosti.

### **Článok 24 – Dohoda na inom riešení**

#### **Odseky 1 a 2**

252. Odsek 1 povoľuje zmluvnej strane zvoliť si uplatnenie odseku 2 v súvislosti so svojimi pokrytými daňovými zmluvami. Bez ohľadu na článok 19 ods. 4, odsek 2 umožňuje príslušným orgánom odchyliť sa od rozhodnutia arbitráže a dohodnúť sa na inom riešení do troch kalendárnych mesiacov odo dňa, kedy im bolo doručené rozhodnutie arbitráže. To môže nastať, napríklad pokiaľ arbitrážna porota vydá rozhodnutie o tom, že oba príslušné orgány ho považujú za nevhodné riešenie otázok daného prípadu. Odsek 2 predstavuje voliteľné ustanovenie a uplatní sa v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou, len pokiaľ sa obe zmluvné jurisdikcie rozhodnú ho uplatniť.

#### **Odsek 3**

253. Podľa niektorých jurisdikcií by bolo nepravdepodobné článok 24 uplatniť, pokiaľ sa použije prístup „konečnej ponuky” popísaný v článku 23 ods. 1, v súvislosti s tým, že v rámci arbitráže sa „konečnou ponukou” bude rozhodnutie arbitrážnej poroty stanoviskom jedného z dvoch príslušných orgánov. Pre prispôbenie sa tomuto stanovisku preto odsek 3 umožňuje, aby zmluvná strana, ktorá sa rozhodla uplatniť odsek 2, si vyhradila právo uplatniť odsek 2 len v súvislosti s jej pokrytými daňovými zmluvami, pre ktoré sa uplatní prístup „nezávislého stanoviska” popísaný v článku 23 ods. 2.

### **Článok 25 – Náklady na arbitráž**

254. V článku 25 sa uvádza, že príslušné orgány zmluvných jurisdikcií sa dohodnú vzájomnou dohodou o rozdelení poplatkov a výdavkov členov arbitrážnej poroty (ktoré nebudú zahŕňať poplatky a výdavky pracovníkov týchto členov), ako aj akýchkoľvek nákladov vzniknutých v súvislosti s arbitrážou. Tiež sa v ňom uvádza, že ak takáto dohoda neexistuje, (i) každá zo zmluvných jurisdikcií bude znášať vlastné náklady a náklady na ním vybraného člena arbitrážneho panelu; a (ii) náklady na činnosť predsedu arbitrážneho panelu a ostatné náklady spojené s výkonom arbitráže budú znášať zmluvné jurisdikcie rovným dielom. Odkaz na „ostatné náklady” znamená náklady, ako napríklad primerané cestovné a telekomunikačné výdavky predsedu, ale nezahŕňajú interné náklady spojené s logistickými prípravami rokovaní arbitrážnej

poroty, ako sú napríklad za využitie konferenčných miestností vo vlastníctve zmluvnej jurisdikcie, príslušné zdroje, finančné riadenie, inú logistickú podporu poskytovanú zo strany príslušného orgánu zmluvnej jurisdikcie a na všeobecnú administratívnu koordináciu konaní, ktoré by vo všeobecnosti znášala zmluvná jurisdikcia, ktorá hostuje rokovanie.

255. Príslušné orgány možno budú chcieť dosiahnuť dohodu o rozsahu poplatkov, ktoré sa majú zaplatiť členom arbitrážnej poroty. Môžu sa voľne dohodnúť na nastavení týchto poplatkov spôsobom, ktorý odráža konkrétne okolnosti zmluvnej jurisdikcie, ich príslušný vzťah a druh arbitráže. Okrem toho, v niektorých jurisdikciách si ratifikačné postupy môžu vyžadovať, aby boli identifikované odhadované náklady spojené s arbitrážou. V prípade týchto jurisdikcií bude možno potrebné, aby sa príslušné orgány dohodli na rozpise poplatkov vopred. Jurisdikcie použili rôzne rozpisy poplatkov ako zdrojov pre tento účel, vrátane rozpisu poplatkov určeného Medzinárodným centrom pre riešenie investičných sporov a rozpisy poplatkov uvedené v Zrevidovanom kódexe správania k Dohovoru z 23. júla 1990 o zamedzení dvojitého zdanenia v súvislosti s úpravou ziskov prepojených podnikov (Arbitrážny dohovor EÚ). Jurisdikcie tiež majú obmedzený počet ciest a počet dní, za ktoré členovia panelu dostanú náhrady.

## **Článok 26 – Zlučiteľnosť**

### **Odsek 1**

256. Odsek 1 predstavuje ustanovenie o zlučiteľnosti, ktoré popisuje interakciu medzi ustanoveniami V. časti a ustanoveniami pokrytých daňových zmlúv, ktoré stanovujú arbitráž pre riešenie prípadov vzájomnou dohodou. V tomto odseku sa uvádza, že ustanovenia VI. časti sa uplatnia na pokryté daňové zmluvy, ktoré ešte neobsahujú arbitráž k nedoriešeným problémom vyplývajúcim z prípadov postupu riešenia vzájomnou dohodou predložených príslušným orgánom zo strany daňovníkov. VI. časť sa tiež uplatní namiesto existujúcich ustanovení o arbitráži, ktoré platia pre otázky vyplývajúce z riešenia prípadov dohodou (či už stanovujú povinne záväznú arbitráž, alebo nie), na základe výhrady v odseku 4 popísanej nižšie, ktorou sa povoľuje, aby si zmluvná strana ponechala uplatnenie istých existujúcich ustanovení o povinne záväznej arbitráži. Každá zo zmluvných strán, ktorá sa rozhodne, že bude uplatňovať VI. časť, je povinná informovať depozitára o tom, či jej pokryté daňové zmluvy (okrem tých, na ktoré sa vzťahuje výhrada podľa odseku 4) obsahujú ustanovenia o arbitráži (a ak áno, oznámi aj číslo článku a odseku každého takéhoto ustanovenia). Predpokladá sa, že v istých prípadoch zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy, ktorá už stanovuje povinne záväznú arbitráž, uprednostnia uplatnenie výhrady popísanej v odseku 4 na zachovanie týchto ustanovení. V ostatných prípadoch, ako sa uvádza vyššie v odsekoch 15 a 18 sa predpokladá, že zmluvné jurisdikcie vyvinú všetko úsilie, aby informovali depozitára o všetkých existujúcich ustanoveniach, ktoré stanovujú arbitráž o nedoriešených problémoch vyplývajúcich z riešenia prípadov vzájomnou dohodou. V dôsledku toho sa predpokladá, že okolnosť, za akej existujúce ustanovenie o arbitráži nie je identifikované, bude veľmi výnimočná.

### **Odsek 2**

257. Odsek 2 popisuje interakciu medzi ustanoveniami VI. časti a ustanoveniami dvojstranného alebo mnohostranného dohovoru, ktorým sa určuje povinne záväzná arbitráž nedoriešených problémov, ktoré vyplývajú z postupov riešenia vzájomnou dohodou. V súvislosti s tým, že účelom takýchto dohovorov je podobne ako aj v prípade VI. časti, vyriešiť spory účinne a efektívne, odsek 2 zamedzuje duplicitu úsilia, pretože stanovuje, že nedoriešený problém, ktorý vyplýva z postupov riešenia vzájomnou dohodou, nebude postúpený na arbitráž podľa VI. časti, pokiaľ bola v minulosti zriadená arbitrážna porota alebo podobný orgán v súvislosti s problémom na základe iného dvojstranného, alebo mnohostranného dohovoru, ktorým sa určuje povinne záväzná arbitráž nedoriešených problémov. Pokiaľ arbitrážna porota zatiaľ nebola zriadená na základe iného dohovoru, VI. časť sa bude naďalej uplatňovať s cieľom zaistiť, aby nedoriešené problémy,



ktoré vyplývajú z postupov riešenia vzájomnou dohodou, a ktoré spĺňajú podmienky pre postúpenie na arbitráž podľa článku 19, mohli byť vyriešené tak rýchlo, ako to bude možné.

### **Odsek 3**

258. V odseku 3 sa vysvetľuje, že ustanovenia VI. časti nemajú za cieľ ovplyvniť splnenie širších povinností (napr. povinností vyriešiť otázky alebo prípady, ktoré nie sú zahrnuté v VI. časti) v súvislosti s arbitrážou k nedoriešeným problémom, ktoré vznikli v súvislosti s postupom riešenia vzájomnou dohodou vyplývajúceho z akýchkoľvek dohovorov, ktorého zmluvnými stranami sú alebo budú zmluvné jurisdikcie, okrem ustanovení pokrytej daňovej zmluvy, ktoré boli nahradené VI. časťou podľa odseku 1.

### **Odsek 4**

259. Ako sa uvádza vyššie, odsek 4 umožňuje zmluvnej strane zachovať existujúce ustanovenia o povinnej záväznej arbitráži vyhradením si práva neuplatniť VI. časť na jednu alebo viacero označených pokrytých daňových zmlúv (alebo na všetky svoje pokryté daňové zmluvy), ktorými sa určuje povinne záväzná arbitráž k nedoriešeným problémom, ktoré vyplývajú z postupov riešenia vzájomnou dohodou. V tejto súvislosti by sa pokrytá daňová zmluva považovala za určujúcu „povinne záväznú arbitráž,“ pokiaľ za konkrétnych okolností (ako sú napríklad žiadosť osoby, ktorá predložila prípad) sú príslušné orgány povinné postúpiť otázky, ktoré vyplývajú z postupov riešenia vzájomnou dohodou, ktoré nie sú vyriešené po konkrétnom časovom období, na arbitráž, a výsledok danej arbitráže záväzný pre príslušné orgány.

## **VII. časť Záverečné ustanovenia**

### **Článok 27 – Podpis a ratifikácia, prijatie alebo schválenie**

#### **Odsek 1**

260. V odseku 1 sa uvádza, že dohovor bude otvorený na podpis od 31. decembra 2016. Ďalej sa v ňom uvádza, že dohovor je otvorený na podpis pre všetky štáty.

261. Okrem toho, vzhľadom k tomu, že isté neštátne jurisdikcie uzavreli daňové zmluvy podľa dojednaní so štátom zodpovedným za ich medzinárodné vzťahy, dohovor je otvorený na podpis pre všetky jurisdikcie uvedené v písmene b). Po názve každej jurisdikcie v písmene b) je v zátvorkách uvedený názov štátu, ktorý je zodpovedný za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie. Zaradenie do zoznamu každej jurisdikcie uvedenej v písmene b) bolo schválené štátom zodpovedným za jej medzinárodné vzťahy a bolo schválené *ad hoc* skupinou.

262. Napokon v písmene c) sa uvádza, že zmluvné strany a signatári sa môžu rozhodnúť schváliť iné neštátne jurisdikcie, aby sa stali zmluvnými stranami dohovoru po jeho otvorení na podpis od 31. decembra 2016. Toto rozhodnutie musí byť prijaté na základe konsenzu, čo znamená, že akákoľvek jurisdikcia, ktorá nie je uvedená v písmene b) sa môže stať zmluvnou stranou dohovoru, len pokiaľ žiadna zmluvná strana alebo signatár voči tomu nenamieta.

#### **Odsek 2**

263. V odseku 2 sa uvádza, že po podpísaní dohovoru bude nasledovať ratifikácia, prijatie alebo schválenie. Vhodný termín bude závisieť od vnútroštátnych právnych predpisov. Po dokončení vnútroštátnych postupov budú musieť byť listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení uložené u depozitára, a to bude udalosť, ktorá spúšťa pravidlo pre nadobudnutie platnosti dohovoru podľa článku 34 dohovoru.

### **Článok 28 – Výhrady**

#### **Odsek 1**

264. V odseku 1 je stanovený zoznam riadnych výhrad formou odkazu na ustanovenie, v ktorom sú uvedené. S výnimkou výhrad voči VI. časti dohovoru, ktoré sa riadia článkom 28 ods. 2, sú to jediné výhrady, ktoré je možné uplatniť na základe dohovoru.

#### **Odsek 2**

265. V odseku 2 písm. a) sa uvádza, že zmluvná strana, ktorá sa v zmysle článku 18 (Možnosť uplatnenia časti VI.) rozhodne uplatniť VI. časť (Arbitráž) dohovoru, môže formulovať jednu alebo viac výhrad v súvislosti s predmetom prípadov, ktoré budú môcť byť predložené na arbitráž podľa VI. časti. Pri vytváraní VI. časti podskupina pre arbitráž zvažovala stanovenie zoznamu definovaných výhrad v súvislosti s predmetom prípadov. Bolo však stanovené, že kým by bola žiadúca istota, ktorú by poskytoval takýto zoznam, je nepravdepodobné, že by bolo možné dosiahnuť konsenzus ohľadom zoznamu definovaných výhrad medzi všetkými členmi podskupiny. Okrem toho existovala obava, že pokiaľ zmluvná strana má veľké obavy v súvislosti s príslušnými druhmi prípadov, ktoré neboli zaradené do zoznamu (napríklad preto, že táto zmluvná strana sa nezúčastnila prvotného vytvárania VI. časti), takáto zmluvná strana by sa možno nevedela rozhodnúť pre uplatnenie VI. časti napriek snahe zaviazat' sa k povinnej záväznej arbitráži pre ostatné druhy prípadov. Preto bol doplnený odsek 2, aby bola umožnená zmluvným stranám, ktoré sa zaviazu

k arbitráži, flexibilita pri prispôsobení predmetu prípadov, ktoré budú splňať podmienky pre arbitráž pre zohľadnenie ich vnútroštátnych predpisov ohľadom arbitráže.

266. Tak, ako sa uvádza v odseku 5, výhrada podľa odseku 2 písm. a) by sa všeobecne uplatnila v čase podpisu alebo uloženia listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Avšak pre zmluvnú stranu, ktorá sa nerozhodne uplatniť VI. časť v čase, kedy sa stala zmluvnou stranou dohovoru, ale rozhodne sa neskôr uplatniť VI. časť predložením oznámenia depozitárovi, výhrady uvedené v odseku 2 písm. a) sa musia uplatniť v rovnakom čase ako táto zmluvná strana oznámi depozitárovi, že sa rozhodla uplatniť VI. časť podľa článku 18.

267. V odseku 2 písm. b) sa uvádza, že výhrady podľa bodu 2 písm. a) budú podliehať schváleniu zo strany ostatných zmluvných strán. Uvádza sa v ňom, že výhrada vznesená podľa bodu 2 písm. a) sa bude považovať za akceptovanú druhou zmluvnou stranou, ak táto druhá zmluvná strana neoznámila depozitárovi, že namieta voči takejto výhrade, pričom takúto námietku musí oznámiť do konca obdobia 12 kalendárnych mesiacov, ktoré začína dňom, keď depozitár informoval o výhrade všetky zmluvné strany a signatárov, alebo dňom, kedy zmluvná strana uložila u depozitára listinu o ratifikácii, prijatí alebo schválení, podľa toho, ktorý z týchto dní nastane neskôr. Čo sa týka zmluvnej strany, ktorá sa nerozhodne uplatniť VI. časť v čase, kedy sa stala zmluvnou stranou dohovoru, ale rozhodne sa neskôr uplatniť VI. časť predložením oznámenia depozitárovi, námietky voči výhradám uplatneným ostatnými zmluvnými stranami v minulosti podľa písm. a) je možné predložiť v termíne, keď táto skôr menovaná strana oznámi depozitárovi svoje rozhodnutie uplatniť VI. časť podľa článku 18.

268. V prípadoch, kedy zmluvná strana podá námietku voči výhrade uplatnenej podľa odseku 2 písm. a), by sa celá VI. časť neuplatnila medzi namietajúcou zmluvnou stranou a stranou, ktorá si uplatnila výhradu. Podľa toho sa predpokladá, že zmluvné strany starostlivo sformulujú svoje výhrady podľa odseku 2 písm. a) a zároveň pozorne zvážia akékoľvek námietky voči týmto výhradám, keďže výsledok námietky voči výhrade bude taký, že nebude existovať žiadny základ pre povinne záväznú arbitráž medzi týmito dvoma zmluvnými stranami na základe dohovoru.

269. Chceli by sme upozorniť, že zmluvná strana môže kedykoľvek slobodne zrušiť výhradu alebo ju nahradiť viac obmedzenou výhradou podľa článku 28 ods. 9 a predpokladá sa, že zmluvné strany budú naďalej časom posudzovať svoje výhrady, aby zabezpečili ich súlad so spoločným cieľom zlepšovania riešenia sporov medzi príslušnými orgánmi v budúcnosti.

### **Odsek 3**

270. V odseku 3 potvrdzuje účinok výhrad podaných podľa odseku 1 alebo 2 ohľadom uplatnenia príslušných ustanovení dohovoru medzi zmluvnou stranou, ktorá si uplatňovala výhradu a ostatnými stranami dohovoru. V tomto odseku sa uvádza, že pokiaľ sa výslovne neuvádza inak, akákoľvek výhrada uplatnená zmluvnou stranou upraví pre zmluvnú stranu, ktorá si uplatňovala výhradu v jej vzťahu s druhou zmluvnou stranou ustanovenia dohovoru, na ktoré sa vzťahuje táto výhrada, a to v rozsahu tejto výhrady. Podobne, pokiaľ sa v ustanovení dohovoru výslovne neuvádza inak, výhrada upraví príslušné ustanovenia dohovoru medzi zmluvnou stranou, ktorá si uplatňovala výhradu a všetkými ostatnými stranami dohovoru, t.j. pre zmluvnú stranu, ktorá si uplatňovala výhradu vo svojich vzťahoch s ostatnými zmluvnými stranami, a pre tieto ostatné zmluvné strany v ich vzťahoch so zmluvnou stranou, ktorá si uplatňovala výhradu. Inými slovami, výhrady sa uplatnia symetricky, pokiaľ sa neuvádza inak.

### **Odsek 4**

271. V odseku 4 sa požaduje, aby zmluvná strana, ktorá zaradila do svojho zoznamu pokrytých daňových zmlúv podľa článku 2 ods. 1 písm. a) dohovoru, jednu alebo viacero daňových zmlúv uzavretých

jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedná podľa článku 2 ods. 1 písm. a) dohovoru, vložila samostatný zoznam výhrad pre danú jurisdikciu alebo územie, ktorý môže byť odlišný od vlastného zoznamu výhrad tejto zmluvnej strany. Tento samostatný zoznam výhrad sa uplatní na všetky zmluvy uzavreté danou jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, ktoré pokrýva dohovor.

272. Odsek 4 neplatí pre jurisdikcie, ktoré sa stanú zmluvnými stranami dohovoru podľa článku 27 ods. 1 písm. b) alebo c), keďže tieto jurisdikcie sú zmluvné strany, ktoré sú samostatné a uplatnia si výhrady ako akákoľvek iná zmluvná strana podľa článku 28 ods. 1, a ak sa hodí, článku 28 ods. 2.

273. Slovo „územie“ sa používa okrem slova „jurisdikcia“ pre vyjadrenie rôznych výrazov, ktoré sa používajú na vyjadrenie neštátnych subjektov, za medzinárodné vzťahy ktorých je štát zodpovedný. Slová „zo strany alebo v mene“ majú tiež vyjadriť rôzne spôsoby, akými môže byť uzavretá daňová zmluva v súvislosti s neštátnou jurisdikciou alebo územím. V niektorých prípadoch môže byť daňová zmluva uzavretá zo strany samotnej jurisdikcie alebo územia, kým v iných prípadoch, štát, ktorý je zodpovedný za medzinárodné vzťahy jurisdikcie alebo územia môže uzavrieť daňovú zmluvu vo svojom mene. V oboch situáciách zmluvný štát zodpovedný za medzinárodné vzťahy jurisdikcie alebo územia poskytne zoznam výhrad v súvislosti s danou jurisdikciou alebo územím, ktorý môže byť odlišný od vlastného zoznamu výhrad tohto zmluvného štátu.

274. Pokiaľ sa uplatnia akékoľvek výhrady uvedené v článku 28 ods. 8 v súvislosti s jurisdikciou alebo územím, zmluvná strana zároveň poskytne zoznam daňových zmlúv uzavretých danou jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, ktoré sú v rozsahu danej výhrady. Vo všetkých ostatných prípadoch sa zoznam výhrad v súvislosti s jurisdikciou alebo územím uplatní na všetky daňové zmluvy uzavreté takouto jurisdikciou alebo územím, a ktoré sú, alebo sa neskôr stanú pokrytými daňovými zmluvami, vrátane zmlúv, ktoré sú doplnené v budúcnosti podľa článku 29 ods. 5 dohovoru.

275. Vloženie zoznamu výhrad zmluvnou stranou v súvislosti s jurisdikciou alebo územím podľa článku 28 ods. 4 sa zrealizuje buď: i) v rovnakom čase ako vloženie zoznamu výhrad príslušnej zmluvnej strany, pokiaľ sú jedna alebo viacero daňových zmlúv jurisdikcie alebo územia zaradené do úvodného zoznamu daňových zmlúv zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii); alebo ii) v rovnakom čase ako oznámenie rozšírenia zoznamu zmlúv podľa článku 29 ods. 5 dohovoru, pokiaľ takéto rozšírenie zahŕňa po prvýkrát daňovú zmluvu uzavretú danou jurisdikciou alebo územím.

### ***Odseky 5 až 7 – Načasovanie výhrad***

276. Odseky 5 až 7 stanovujú načasovanie uplatnenia výhrad podľa dohovoru. V dohovore sa v podstate požaduje, aby bol predbežný zoznam výhrad predložený depozitárovi v čase podpísania, a aby bol konečný zoznam výhrad, po následných zmenách tohto zoznamu, ktoré sú výslovne schválené podľa ustanovení článku 28 ods. 2, 5 a 9 a článku 29 ods. 5 dohovoru, predložený depozitárovi v čase uloženia listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Dohovor zároveň umožňuje, aby konečný zoznam výhrad, po následných zmenách tohto zoznamu, ktoré sú výslovne schválené podľa ustanovení článku 28 ods. 2, 5 a 9 a článku 29 ods. 5 dohovoru predložený depozitárovi v čase podpísania (v takýchto prípadoch sa v dokumente obsahujúcom výhrady musí výslovne uviesť, že sa má považovať za konečný).

### ***Odsek 5***

277. V odseku 5 sa uvádza, že výhrady sa musia uplatniť buď v čase podpisu alebo uloženia listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Toto všeobecné pravidlo podlieha ustanoveniam článku 28 ods. 2 (možnosť, aby zmluvná strana, ktorá sa rozhodne uplatniť VI. časť sformulovala jednu alebo viacero výhrad v súvislosti s predmetom prípadov, ktoré spĺňajú podmienky arbitráže podľa ustanovení VI. časti), článku

28 ods. 6 (možnosť predložiť definitívny zoznam výhrad v čase podpísania), článku 28 ods. 9 (možnosť zrušiť alebo nahradiť výhrady) a článku 29 ods. 5 (možnosť uplatniť nové výhrady, pokiaľ zmluva doplnená do zoznamu oznámeného podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) je prvou, ktorá spadá do rozsahu výhrady uvedenej v článku 28 ods. 8, alebo pokiaľ novo pridaná zmluva je prvým doplnením zoznamu daňových zmlúv uzavretých jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je daná zmluvná strana zodpovedná). Je však možné, aby sa zmluvná strana rozhodla uplatniť VI. časť dohovoru po tom, ako sa stala zmluvnou stranou. K tomu, aby takáto zmluvná strana mala možnosť uplatniť definované výhrady v súvislosti so VI. časťou, v odseku 5 sa uvádza, že takéto výhrady budú uplatnené v čase oznámenia danej zmluvnej strany deponitárovi podľa článku 18 o tom, že sa rozhodla uplatniť VI. časť.

### **Odsek 6**

278. V odseku 6 sa uvádza, že ak sa výhrady uplatňujú pri podpísaní, budú potvrdené pri uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení, keďže je to moment, kedy sa vyslovuje súhlas o zaviazanosti k dohovoru po dokončení vnútroštátnych postupov. V čase uloženia listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení sa môžu zrealizovať zmeny v zozname výhrad vrátane doplnenia alebo vymazania výhrad alebo úpravy výhrad uplatnených v čase podpísania.

279. V odseku 6 sa uvádza výnimka v prípade, kedy signatár výslovne uvedie, že zoznam výhrad, ktoré si uplatňuje v čase podpísania sa má považovať za definitívny. V takých prípadoch sa nebude požadovať žiadne potvrdenie výhrad pri uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Definitívna povaha výhrad uplatnených pri podpísaní však podlieha ustanoveniam článku 28 ods. 2 a 5 (možnosť, aby zmluvná strana, ktorá sa rozhodla uplatniť VI. časť po tom, ako sa stala zmluvnou stranou dohovoru uplatniť výhrady povolené podľa VI. časti v čase, kedy sa rozhodne uplatniť VI. časť), článku 28 ods. 9 (možnosť zrušiť alebo nahradiť výhrady) a článku 29 ods. 5 (možnosť uplatniť nové výhrady, pokiaľ zmluva doplnená do zoznamu oznámeného podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) je prvou, ktorá spadá do rozsahu výhrady uvedenej v článku 28 ods. 8, alebo pokiaľ novo pridaná zmluva je prvým doplnením zoznamu daňových zmlúv uzavretých jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je daná zmluvná strana zodpovedná), ktoré sú uvedené nižšie.

### **Odsek 7**

280. V odseku 7 sa uvádza, že ak sa výhrady neuplatňujú pri podpísaní, zároveň sa deponitárovi musí predložiť predbežný zoznam predpokladaných výhrad. Tento predbežný zoznam je len pre účely transparentnosti a jeho cieľom je poskytnúť ostatným signatárom predbežné označenie požadovanej pozície signatára. Zohľadňuje sa pritom charakter dohovoru, ktorý bude mať vplyv na úpravu existujúcich dvojstranných alebo viacstranných vzťahov a podľa výhrady zvolených ostatnými zmluvnými jurisdikciami sa určí spôsob, akým bude existujúca bilaterálna alebo multilaterálna zmluva upravená. Preto sú predbežné údaje o požadovaných pozíciách dôležité pre pochopenie pravdepodobných zmien existujúcej daňovej zmluvy a pre uľahčenie postupov vnútroštátnej ratifikácie, ako aj na prípravu implementácie úprav vykonaných podľa dohovoru. Predbežný zoznam predpokladaných výhrad podľa článku 28 ods. 7 neobmedzuje možnosť signatára predložiť upravený zoznam výhrad po uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení.

### **Odsek 8**

281. Odsek 8 požaduje, že pokiaľ sú uplatnené výhrady podľa uvedených ustanovení, aby bol predložený kompletný zoznam pokrytých daňových zmlúv, ktoré sú v rámci výhrad podľa definície v príslušnom ustanovení. V prípade výhrady, ktorá sa uplatní len vtedy, ak pokrytá daňová zmluva obsahuje konkrétny typ ustanovenia, musí sa predložiť zoznam s číslom článku a odseku každého ustanovenia. Je to za účelom zabezpečenia jasnosti ohľadom uplatnenia výhrad, ktoré sa majú uplatniť len na pokryté daňové

zmluvy so špecifickými charakteristikami. Takéto výhrady by sa neuplatnili na žiadne pokryté daňové zmluvy, ktoré nie sú zaradené v zoznamoch požadovaných podľa odseku 8.

### Odsek 9

282. V odseku 9 sa uvádza možnosť zrušiť výhradu uplatnenú v súlade s článkom 28 ods. 1 alebo 2, alebo ju nahradiť výhradou, ktorej rozsah je viac obmedzený, prostredníctvom oznámenia predloženého depozitárovi. Cieľom umožnenia náhrady výhrady za inú je umožniť zmluvnej strane prijať ďalšie úpravy, ktoré sa majú vykonať v jej pokrytých daňových zmluvách podľa dohovoru. Zmluvná strana môže tak prijať dodatočné úpravy svojich pokrytých daňových zmlúv formou náhrady výhrady, ale nemôže použiť tento mechanizmus na uloženie nových obmedzení na úpravy svojich daňových zmlúv podľa dohovoru. Napríklad, zmluvná strana, ktorá uplatnila výhradu z celého článku 3 podľa odseku 5 písm. a) tohto článku by nemohla celkom zrušiť túto výhradu, ani nahradiť ju výhradou výlučne v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami, ktoré už obsahujú ustanovenie o riešení transparentných subjektov podľa odseku 5 písm. b) tohto článku. Avšak zmluvná strana, ktorá pôvodne uplatnila výhradu podľa odseku 5 písm. b) tohto článku by ju nemohla následne nahradiť za výhradu podľa odseku 5 písm. a) tohto článku. Odsek 9 písm. a) a b) stanovuje dátumy, kedy takéto zrušenie alebo výmena výhrady nadobudne účinnosť podľa článku 35 ods. 7.

283. Písmeno a) sa použije, pokiaľ všetky zmluvné jurisdikcie sú štáty alebo jurisdikcie, ktoré sú zmluvnými stranami dohovoru v deň prijatia oznámenia o zrušení alebo výmene výhrady depozitárom. V súlade s prístupom prijatým pre nadobudnutie účinnosti dohovoru v článku 35, namiesto nadobudnutia účinnosti všeobecne v konkrétny deň sa v odseku 9 definuje nadobudnutie účinnosti zrušenia alebo výmeny výhrady odkazom na dátum alebo obdobie, ktorému sú špecifické dane pripísateľné.

284. V písmene a) sú stanovené dve kategórie: (i) výhrady v súvislosti s ustanoveniami týkajúcimi sa daní vyberanými zrážkou pri zdroji, a (ii) výhrady v súvislosti so všetkými ostatnými ustanoveniami.

285. V súvislosti s kategóriou (i), prvé dane, v súvislosti s ktorými bude mať účinnosť zrušenie alebo výmena výhrad sú tie, pre ktoré udalosť, ktorá spôsobila vznik takejto dane, nastala 1. januára, alebo po 1. januári roku bezprostredne nasledujúceho po skončení obdobia šiestich kalendárnych mesiacov začínajúcich dátumom, keď depozitár informoval o oznámení o zrušení alebo nahradení danej výhrady všetky zmluvné strany a signatárov.

286. Napríklad, ako sa uvádza v časovom rozpise nižšie, pokiaľ zmluvná strana predloží oznámenie o zrušení výhrady v súvislosti s ustanoveniami týkajúcimi sa daní vyberaných zrážkou pri zdroji, dňa 25. augusta 2018 a depozitár to oznámi všetkým zmluvným stranám a signatárom dňa 1. septembra 2018, zrušenie nadobudne účinnosť v prípade dane, pre ktorú udalosť, ktorá spôsobila vznik takejto dane, nastala 1. januára, alebo po 1. januári 2020 (dátum oznámenia zo strany depozitára 1. september 2018, plus uplynutie obdobia šiestich kalendárnych mesiacov znamená do 1. marca 2019, teda prvé dane, na ktoré sa uplatní zrušenie sa musia týkať udalostí dňa 1. januára, alebo po 1. januári nasledovného roka, t.j. 2020).

2018			2019	2020
25. august	1. september	6-mesačné obdobie	1. marec 2019	1. január
Vloženie oznámenia o zrušení	Oznámenie všetkým zmluvným stranám a signatárom zo strany depozitára		Uplynutie 6-mesačného obdobia.	Zrušenie výhrady bude mať účinnosť v súvislosti so všetkými daňami vyberanými zrážkou, ktoré sa týkajú udalostí, ktorá sa stala po tomto dátume

287. V súvislosti s kategóriou (ii), prvé dane, v súvislosti s ktorými bude mať zrušenie výhrady účinnosť sú tie, ktoré sú odvedené v súvislosti s obdobiami začínajúcimi sa 1. januára, alebo po 1. januári, roku bezprostredne nasledujúceho po skončení obdobia šiestich kalendárnych mesiacov začínajúcich dátumom, keď deponitár informoval o oznámení o zrušení alebo nahradení danej výhrady.

288. Napríklad, ako sa uvádza v časovom rozpise nižšie, pokiaľ zmluvná strana predloží oznámenie o zrušení výhrady v súvislosti so všetkými ustanoveniami inými než sú tie, ktoré sa týkajú daní nevyberaných zrážkou pri zdroji dňa 25. augusta 2018 a deponitár to oznámi všetkým zmluvným stranám a signatárom dňa 1. septembra 2018, zrušenie nadobudne účinnosť v prípade dane odvedenej v súvislosti s daňovými obdobiami, ktoré sa začínajú 1. januára 2020, alebo po 1. januári 2020 (dátum oznámenia zo strany deponitára 1. september 2018, plus uplynutie obdobia šiestich mesiacov znamená do 1. marca 2019, teda prvé dane, na ktoré sa uplatní zrušenie, budú dane odvedené v súvislosti s daňovými obdobiami, ktoré sa začínajú 1. januára, alebo po 1. januári nasledovného roka, t.j. 2020).

2018			2019	2020
25. august	1. september	6-mesačné obdobie	1. marec 2019	1. január
Vloženie oznámenia o zrušení	Oznámenie všetkým zmluvným stranám a signatárom zo strany deponitára		Uplynutie 6-mesačného obdobia.	Zrušenie výhrady bude mať účinnosť v súvislosti so všetkými daňami nevyberanými zrážkou, ktoré sú odvedené v súvislosti s daňovými obdobiami, so začiatkom od 1. januára 2020, alebo po 1. januári 2020

289. Odsek 9 písm. b) sa uplatní v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou, pre ktorú sa jedna alebo viac zmluvných jurisdikcií stali zmluvnými stranami dohovoru po dátume, keď deponitárovi bolo doručené oznámenie o zrušení alebo nahradení výhrady. V takýchto prípadoch zrušenie alebo výmena nadobudne účinnosť k neskoršiemu z dátumov, ktorým dohovor nadobudne platnosť pre tieto zmluvné jurisdikcie. Zohľadní sa pritom skutočnosť, že podľa článkov 34 a 35 existuje minimálne trojmesačné obdobie od dátumu uloženia listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení do dátumu nadobudnutia platnosti dohovoru (t.j. deň, kedy sa štát alebo jurisdikcia stane zmluvnou stranou), ako aj dodatočné obdobie pred tým, ako ustanovenia dohovoru nadobudnú účinnosť pre novú zmluvnú stranu.

290. V súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je daná zmluvná strana zodpovedná a uvedenými v zozname zo strany tejto zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), odkazy v článku 28 ods. 9 písm. a) a b) na zmluvnú stranu dohovoru a v článku 28 ods. 9 písm. b) na nadobudnutie platnosti dohovoru pre zmluvnú jurisdikciu sa budú vykladať ako odkazy na zmluvnú stranu, ktorá je zodpovedná za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie alebo územia.

291. V článku 35 ods. 7 sa uvádza, že zmluvná strana môže upraviť pravidlo o nadobudnutí účinnosti zrušenia alebo náhrady výmeny tak, aby bolo možné dokončenie interných postupov pre tento účel (pozri odseky 338 až 344 nižšie).

## Článok 29 - Oznamovanie

### *Načasovanie oznámení*

292. V odsekoch 1, 3 a 4 je stanovené načasovanie pre vykonávanie oznámení na základe dohovoru. V dohovore sa v podstate požaduje, aby bol predbežný zoznam oznámení poskytnutý depozitárovi v čase podpísania, a aby bol konečný zoznam oznámení, po následných zmenách tohto zoznamu, ktoré sú výslovne schválené podľa ustanovení článku 29 ods. 5, 29 ods. 6 a 35 ods. 7 dohovoru, predložený depozitárovi v čase uloženia listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Dohovor zároveň umožňuje, aby konečný zoznam výhrad, po následných zmenách tohto zoznamu, ktoré sú výslovne schválené podľa ustanovení článku 29 ods. 5, 29 ods. 6 a 35 ods. 7 dohovoru predložený depozitárovi v čase podpísania (v takýchto prípadoch sa v dokumente obsahujúcom oznámenia musí výslovne uviesť, že sa má považovať za konečný).

### *Odsek 1*

293. V odseku 1 sa uvádza, že oznámenia vykonané podľa istých ustanovení dohovoru je možné poskytnúť buď v čase podpísania, alebo v čase uloženia listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Toto všeobecné pravidlo platí podľa článku 29 ods. 5 (možnosť rozšíriť zoznam zmlúv oznámených podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) a vykonať dodatočné oznámenia, ktoré môžu byť potrebné v súvislosti s novo pridanými zmluvami, ako aj vykonať nové oznámenia, pokiaľ novo pridaná zmluva je prvým doplnením zoznamu daňových zmlúv uzatvorených jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je daná zmluvná strana zodpovedná); článku 29 ods. 6 (možnosť vykonať isté dodatočné oznámenia v súvislosti s daňovými zmluvami už zaradenými v zozname podanom podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii)); a článku 35 ods. 7 (oznámenia požadované, pokiaľ si zmluvná strana uplatní výhradu k ustanoveniam o nadobudnutí účinnosti pre umožnenie dokončenia svojich vnútroštátnych postupov pre tento účel).

294. V odseku 1 sa uvádza kompletný zoznam požadovaných oznámení odkazom na ustanovenie, v ktorom sú stanovené. Patria k nim oznámenia týkajúce sa výberu voliteľných ustanovení, ktoré by sa uplatnili v súvislosti so všetkými daňovými zmluvami uzatvorenými zmluvnou stranou, ktoré sú, alebo sa môžu stať pokrytými daňovými zmluvami (na základe výhrad platných pre pokryté daňové zmluvy, ktoré obsahujú existujúce ustanovenia s konkrétnou objektívne definovanou charakteristikou). Zároveň zahŕňajú oznámenia, podľa ktorých sú pokryté daňové zmluvy zmluvnej strany v rozsahu ustanovení o zlučiteľnosti pre každé ustanovenie dohovoru.

### *Odsek 2*

295. Odsek 2 požaduje, aby zmluvná strana, ktorá zaradila do svojho zoznamu pokrytých daňových zmlúv podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) dohovoru jednu alebo viacero daňových zmlúv uzatvorených jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedná podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu i) časti B) dohovoru, predložila samostatný zoznam oznámení pre danú jurisdikciu alebo územie, ktorý môže byť odlišný od vlastného zoznamu oznámení tejto zmluvnej strany. Tento samostatný zoznam oznámení sa uplatní na všetky zmluvy uzatvorené danou jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, ktoré pokrýva dohovor (na základe výhrad platných pre pokryté daňové zmluvy, ktoré obsahujú existujúce ustanovenia s konkrétnou objektívne definovanou charakteristikou).

296. Odsek 2 neplatí pre jurisdikcie, ktoré sa stali zmluvnými stranami dohovoru podľa článku 27 ods. 1 písm. b) alebo c), pretože tieto jurisdikcie sú samostatnými zmluvnými stranami a budú podávať oznámenia tak, ako ktorákoľvek iná zmluvná strana podľa odseku 29 ods. 1.

297. Slovo „územie“ sa používa okrem slova „jurisdikcia“ pre vyjadrenie rôznych výrazov, ktoré sa používajú na vyjadrenie neštátnych subjektov, za medzinárodné vzťahy ktorých je štát zodpovedný. Slová



„zo strany alebo v mene” majú tiež vyjadriť rôzne spôsoby, akými môže byť uzavretá daňová zmluva v súvislosti s neštátnou jurisdikciou alebo územím. V niektorých prípadoch môže byť daňová zmluva uzavretá zo strany samotnej jurisdikcie alebo územia, kým v iných prípadoch, štát, ktorý je zodpovedný za medzinárodné vzťahy jurisdikcie alebo územia môže uzavrieť daňovú zmluvu vo svojom mene. V oboch situáciách zmluvný štát zodpovedný za medzinárodné vzťahy jurisdikcie alebo územia poskytne zoznam oznámení v súvislosti s danou jurisdikciou alebo územím, ktorý môže byť odlišný od vlastného zoznamu oznámení tohto zmluvného štátu.

298. Oznámenia v súvislosti s výberom voliteľných ustanovení, ktoré sa majú uplatniť ohľadom jurisdikcie alebo územia sa uplatnia na všetky daňové zmluvy, ktoré sú uzavreté takouto jurisdikciou alebo územím, a ktoré sú, alebo sa neskôr stanú pokrytými daňovými zmluvami, vrátane zmlúv, ktoré budú doplnené v budúcnosti podľa článku 29 ods. 5 dohovoru (na základe výhrad platných pre pokryté daňové zmluvy, ktoré obsahujú existujúce ustanovenia s konkrétnou objektívne definovanou charakteristikou).

299. Vloženie zoznamu oznámení zmluvnou stranou v súvislosti s jurisdikciou alebo územím podľa článku 29 ods. 2 sa zrealizuje buď: i) v rovnakom čase ako vloženie zoznamu oznámení príslušnej zmluvnej strany, pokiaľ sú jedna alebo viacero daňových zmlúv jurisdikcie alebo územia zaradené do úvodného zoznamu daňových zmlúv zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii); alebo (ii) v rovnakom čase ako oznámenie rozšírenia zoznamu zmlúv podľa článku 29 ods. 5 dohovoru, pokiaľ takéto rozšírenie zahŕňa po prvýkrát daňovú zmluvu uzavretú danou jurisdikciou alebo územím.

### **Odsek 3**

300. V odseku 3 sa uvádza, že pokiaľ sú oznámenia vykonané v čase podpísania, budú potvrdené pri uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení, keďže je to moment, kedy sa vyslovuje súhlas o zaviazanosti k dohovoru po dokončení vnútroštátnych postupov. V čase uloženia listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení sa môžu zrealizovať zmeny v zozname oznámení vrátane doplnenia alebo vymazania oznámení alebo úpravy výhrad oznámení v čase podpísania.

301. V odseku 3 sa uvádza výnimka v prípade, kedy zmluvná strana výslovne uvedie, že zoznam oznámení, ktoré podáva v čase podpísania sa má považovať za definitívny. V takých prípadoch sa nebude požadovať žiadne potvrdenie oznámení pri uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Definitívna povaha oznámení podaných pri podpísaní však podlieha ustanoveniam: článku 29 ods. 5 (možnosť rozšíriť zoznam zmlúv oznámených podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) a podať dodatočné oznámenia, ktoré môžu byť potrebné v súvislosti s novo pridanými zmluvami, ako aj podať nové oznámenia, pokiaľ novo pridaná zmluva je prvým doplnením zoznamu daňových zmlúv uzavretých jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je daná zmluvná strana zodpovedná); článku 29 ods. 6 (možnosť vykonať isté dodatočné oznámenia v súvislosti s daňovými zmluvami už zaradenými v zozname podanom podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii)); a článku 35 ods. 7 (oznámenia požadované, pokiaľ si zmluvná strana uplatní výhradu k ustanoveniam o nadobudnutí účinnosti pre umožnenie dokončenia svojich vnútroštátnych postupov pre tento účel).

### **Odsek 4**

302. V odseku 4 sa uvádza, že ak sa oznámenia nevykonajú pri podpísaní, zároveň sa deponitárovi musí predložiť predbežný zoznam predpokladaných oznámení. Tento predbežný zoznam je len pre účely transparentnosti a jeho cieľom je poskytnúť ostatným signatárom predbežné označenie požadovanej pozície signatára. Zohľadňuje sa pritom charakter dohovoru, ktorý bude mať vplyv na úpravu existujúcich dvojstranných alebo viacstranných vzťahov a podľa možnosti zvolených ostatnými zmluvnými jurisdikciami sa určí spôsob, akým bude existujúca bilaterálna alebo multilaterálna zmluva upravená. Preto sú predbežné údaje o požadovaných pozíciách dôležité pre pochopenie pravdepodobných zmien existujúcej daňovej

zmluvy a pre uľahčenie postupov vnútroštátnej ratifikácie, ako aj na prípravu implementácie úprav vykonaných podľa dohovoru. Predbežný zoznam predpokladaných oznámení podľa článku 29 ods. 4 neobmedzuje možnosť signatára predložiť upravený zoznam oznámení po uložení listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení.

#### **Odsek 5**

303. V odseku 5 sa uvádza, že zoznam zmlúv oznámených podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii) môže byť kedykoľvek rozšírený formou oznámenia predloženého depozitárovi. Pokiaľ zmluva spadá do rozsahu výhrad uplatnených zmluvnou stranou podľa článku 28 ods. 8, zmluvná strana to musí uviesť vo svojom oznámení.

304. Zmluvná strana musí tiež špecifikovať dodatočné oznámenia, ktoré sa požadujú podľa článku 29 ods. 1 písm. b) až s) pre zohľadnenie zaradenia dodatočných zmlúv. To platí v prípade, že rozšírenie zoznamu viedlo k zaradeniu zmluvy obsahujúcej existujúce ustanovenia, ktorá spadá do rozsahu oznámení požadovaných podľa článkov 3 až 26.

305. Okrem toho, ako sa uvádza vyššie, ak pri tomto rozšírení zoznamu po prvýkrát ide o zaradenie daňovej zmluvy, ktorá bola uzatvorená štátom alebo územím (alebo v ich mene), za medzinárodné vzťahy ktorých je zmluvná strana zodpovedná, potom je zmluvná strana povinná uviesť akékoľvek výhrady alebo oznámenia, ktoré sa vzťahujú na pokryté daňové zmluvy uzatvorené týmto štátom alebo územím, alebo v ich mene.

306. Napokon, v odseku 5 sa uvádza, že od dátumu, ktorým sa novo doplnená zmluva stane pokrytou daňovou zmluvou podľa dohovoru, ustanovenia o nadobudnutí účinnosti v článku 35 sa budú riadiť dátumom, kedy úpravy pokrytej daňovej zmluvy nadobudnú účinnosť.

#### **Odsek 6**

307. Odsek 6 umožňuje zmluvným stranám podať dodatočné oznámenia podľa článku 29 ods. 1 písm. b) až s) po tom, ako sa stali zmluvnou stranou dohovoru formou oznámenia adresovaného depozitárovi. V pododsekoch a) a b) sa uvádza, kedy takéto dodatočné oznámenia nadobudnú účinnosť. Toto ustanovenie odráža článok 28 ods. 9 v súvislosti s dátumom, kedy zrušenie alebo náhrada výhrady nadobudne účinnosť.

308. V súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými jurisdikciou alebo územím, alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zmluvná strana zodpovedná a uvedenými v zozname zo strany tejto zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), odkazy v článku 29 ods. 6 písm. a) a b) na zmluvnú stranu dohovoru a v článku 29 ods. 6 písm. b) na nadobudnutie platnosti dohovoru pre zmluvnú jurisdikciu sa budú vykladať ako odkazy na zmluvnú stranu, ktorá je zodpovedná za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie alebo územia.

309. V článku 35 ods. 7 sa uvádza, že zmluvná strana môže upraviť pravidlo o nadobudnutí platnosti dodatočných oznámení tak, aby bolo možné dokončenie vnútroštátnych postupov pre tento účel (pozri odseky 338 až 344 nižšie).

#### **Článok 30 – Následné úpravy pokrytých daňových zmlúv**

310. V článku 30 sa uvádza, že ustanovenia dohovoru nemajú vplyv na následné úpravy pokrytých daňových zmlúv, na ktorých sa dohodnú zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy. To odráža skutočnosť, že účelom dohovoru nie je zamraziť v čase danú zmluvu, a že zmluvné jurisdikcie sa môžu, samozrejme, rozhodnúť ďalej meniť danú zmluvu po tom, ako bola modifikovaná dohovorum.

## **Článok 31 – Konferencia zmluvných strán**

### **Odsek 1**

311. V odseku 1 sa uvádza, že zmluvné strany môžu zvolať konferenciu zmluvných strán na účely prijímania rozhodnutí alebo výkonu funkcií, ktoré sa môžu vyžadovať podľa ustanovení dohovoru. Môže ísť o konferenciu zmluvných strán na riešenie otázok výkladu alebo realizácie dohovoru podľa ustanovení článku 32 ods. 2, alebo na posúdenie nožnej zmeny dohovoru podľa článku 33 ods. 2.

312. Zmluvné strany sa môžu rozhodnúť prizvať signatárov na účasť na konferencii zmluvných strán. Konferencia zmluvných strán by sa mala konať formou osobného stretnutia, ale je možné splniť jej funkcie aj stretnutím na diaľku, napríklad pomocou videokonferencie alebo telekonferencie, s prijatím rozhodnutí formou písomného postupu alebo akýmkoľvek inými spôsobmi podľa uváženia zmluvných strán.

### **Odsek 2**

313. V odseku 2 sa uvádza, že konferenciu zmluvných strán zvoláva depozitár.

### **Odsek 3**

314. V odseku 3 sa uvádza, že ktorákolvek zmluvná strana môže požiadať o zvolanie konferencie zmluvných strán tým, že podá návrh depozitárovi. Depozitár potom informuje o tomto návrhu všetky zmluvné strany. Následne depozitár zvolá konferenciu zmluvných strán, za predpokladu, že návrh na zvolanie podporí aspoň jedna tretina zmluvných strán v lehote do šiestich kalendárnych mesiacov, odkedy depozitár informoval o návrhu.

## **Článok 32 – Výklad a implementácia**

### **Odsek 1**

315. V odseku 1 je vysvetlený mechanizmus stanovenia otázok, ktoré vzniknú v súvislosti s výkladom alebo implementáciou pokrytých daňových zmlúv, na rozdiel od otázok v súvislosti s výkladom a implementáciou samotného dohovoru. V odseku 1 sa uvádza, že akékoľvek otázky, ktoré vzniknú v súvislosti s výkladom alebo implementáciou ustanovení pokrytej daňovej zmluvy v znení upravenom podľa dohovoru sa musia riešiť v súlade s príslušným ustanovením (ustanoveniami) príslušnej pokrytej daňovej zmluvy (na základe úpravy týchto ustanovení podľa dohovoru). Podľa toho by sa bežné mechanizmy podľa pokrytej daňovej zmluvy mali použiť na stanovenie otázok v súvislosti s výkladom alebo implementáciou pokrytých daňových zmlúv, ktoré boli upravené podľa dohovoru. K nim patria otázky ohľadom toho, ako dohovor upravil konkrétnu pokrytú daňovú zmluvu podľa ustanovení o zlučiteľnosti a iných ustanovení stanovených v dohovore. Príslušné orgány zmluvných jurisdikcií sa preto môžu dohodnúť na uplatnení dohovoru na svoje pokryté daňové zmluvy, pokiaľ je dohoda dosiahnutá v súlade s ustanoveniami dohovoru.

### **Odsek 2**

316. Odsek 2 sa týka výkladu a implementácie samotného dohovoru a uvádza sa v ňom, že takéto otázky je možné riešiť na konferencii zmluvných strán, ktorá bude zvolaná v súlade s postupom stanoveným v článku 31 ods. 3. Slovo „možné“ sa používa v odseku 2, pretože môžu existovať aj iné spôsoby na riešenie otázok v súvislosti s výkladom alebo implementáciou dohovoru, ako napríklad, dohodou príslušných orgánov medzi sebou o tom, ako bude dohovor pôsobiť v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou.

317. V poslednom odseku dohovoru sa uvádza, že autentickými jazykmi dohovoru je anglický a francúzsky jazyk. Preto, pokiaľ vzniknú otázky ohľadom výkladu v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými v iných jazykoch alebo v súvislosti s prekladmi dohovoru do iných jazykov, možno bude potrebné obrátiť sa na anglické alebo francúzske autentické znenie dohovoru.

## **Článok 33 - Zmeny**

### ***Odsek 1***

318. V odseku 1 sa uvádza, že ktorákoľvek zmluvná strana môže navrhnúť zmeny tohto dohovoru tým, že predloží návrh zmien depozitárovi.

### ***Odsek 2***

319. V odseku 2 sa uvádza, že konferencia zmluvných strán môže byť zvolaná na posúdenie navrhovaných zmien podľa postupu stanoveného v článku 31 ods. 3.

## **Článok 34 – Nadobudnutie platnosti**

### ***Odsek 1***

320. V odseku 1 sa uvádza, že dohovor nadobúda platnosť v prvý deň mesiaca nasledujúceho po uplynutí obdobia troch kalendárnych mesiacov začínajúceho dátumom uloženia piatej listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení. K tomuto dátumu piati signatári, ktorí vložili svoje listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení dohovoru sa stávajú zmluvnými stranami a sú viazaní dohovorom.

321. V prípade, že pokiaľ dátum uloženia piatej listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení bude v prvý deň mesiaca, “prvým dňom mesiaca nasledujúceho po uplynutí obdobia troch kalendárnych mesiacov začínajúceho dátumom uloženia” budú štyri mesiace po uložení listiny alebo listín o ratifikácii, prijatí alebo schválení. Napríklad, pokiaľ piata listina o ratifikácii, prijatí alebo schválení bude uložená dňa 1. marca 2018, dohovor nadobudne platnosť dňa 1. júla 2018.

### ***Odsek 2***

322. V odseku 2 sa uvádza, že za každého signatára, ktorý ratifikuje, prijme alebo schváli dohovor po uložení piatej listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení, dohovor nadobudne platnosť pre daný štát alebo jurisdikciu prvým dňom mesiaca nasledujúceho po uplynutí obdobia troch kalendárnych mesiacov po uložení svojej listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení takýmto štátom alebo jurisdikciou. K tomuto dátumu budú takýto štát alebo jurisdikcia zaviazaní dohovorom a ich pokryté daňové zmluvy budú upravené s účinkom od dátumu uvedeného v článku 35.

323. V prípade, že dátum uloženia listiny o ratifikácii, prijatí alebo schválení bude v prvý deň mesiaca, dohovor nadobudne platnosť pre tohto signatára o štyri mesiace neskôr ako je popísané v súvislosti s článkom 34 ods. 1.

## **Článok 35 – Nadobudnutie účinnosti**

324. V článku 35 sa uvádza, kedy ustanovenia dohovoru nadobúdajú účinnosť v každej zmluvnej jurisdikcii v súvislosti s konkrétnymi daňami, ktoré spadajú do rozsahu pokrytej daňovej zmluvy.

## Odsek 1

325. Článok 35 rozdeľuje modifikácie na dve kategórie na základe typu zdanenia, pre ktoré platia. Tieto kategórie sú uvedené v písmenách a) a b).

326. Odsek 1 písm. a) sa vzťahuje na nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru v súvislosti s daňami vyberanými zrážkou pri zdroji z čiastok vyplatených alebo pripísaných na účet nerezidentom. V tejto kategórii prvé dane, pre ktoré ustanovenia dohovoru nadobudnú účinnosť sú tie, pre ktoré udalosť, na základe ktorej vznikla daňová povinnosť, nastala v prvý deň, alebo po prvom dni nasledujúceho kalendárneho roka, ktorý začne neskorším z dátumov, ktorým tento dohovor nadobúda platnosť pre každú zo zmluvných jurisdikcií pokrytej daňovej zmluvy, alebo po tomto dátume. Napríklad pokiaľ dohovor nadobudne platnosť pre prvú zmluvnú jurisdikciu dňa 1. marca 2018 a pre druhú zmluvnú jurisdikciu dňa 1. marca 2019, dohovor nadobudne účinnosť v súvislosti so všetkými daňami, ktoré sa týkajú udalosti, ktorá nastala po 1. januári 2020.

327. Odsek 1 písm. b) sa vzťahuje na nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru v súvislosti so všetkými ostatnými daňami uloženými zmluvnou jurisdikciou. V tejto kategórii prvé dane, pre ktoré ustanovenia dohovoru nadobudnú účinnosť sú tie, ktoré sú odvedené v súvislosti so zdaňovacími obdobiami, ktoré sa začínajú dňom (alebo po dni), kedy uplynulo obdobie kalendárnych šiestich mesiacov (alebo kratšie obdobia, ak všetky zmluvné jurisdikcie oznámia deponitárovi, že majú v úmysle použiť kratšie obdobie) od neskoršieho z dátumov, ktorým dohovor nadobudne platnosť pre každú zmluvnú jurisdikciu pokrytej daňovej zmluvy. Napríklad, pokiaľ sa zmluvné jurisdikcie nedohodnú na uplatnení kratšieho obdobia:

2018		2019
1. september	6-mesačné obdobie	1. marec 2019
Najneskorší deň nadobudnutia platnosti dohovoru pre každú zo zmluvných jurisdikcií pokrytej daňovej zmluvy		Uplynutie 6-mesačného obdobia. Ustanovenia dohovoru nadobudnú účinnosť v súvislosti so všetkými daňami nevyberanými zrážkou, ktoré sú odvedené v súvislosti so zdaňovacími obdobiami, so začiatkom od tohto dátumu, alebo po ňom. V prípade zdaňovacieho obdobia, ktoré nasleduje po kalendárom roku by ustanovenia dohovoru mali účinnosť v súvislosti so zdaňovacím obdobím, ktoré sa začína 1. januára 2020.

328. V súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedná zmluvná strana a uvedenými v zozname zo strany tejto zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), odkazy v článku 35 ods. 1 písm. a) a b) na nadobudnutie platnosti dohovoru pre zmluvnú jurisdikciu sa budú vykladať ako odkazy na zmluvnú stranu, ktorá je zodpovedná za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie alebo územia.

## Odsek 2

329. V odseku 2 sa uvádza, že zmluvná strana sa môže rozhodnúť, že namiesto „zdaňovacieho obdobia“ bude používať „kalendárny rok“ pre účely svojho uplatnenia článku 35 ods. 1 písm. a) a ods. 5 písm. a), a je povinná informovať o tejto skutočnosti deponitára. To umožňuje zmluvným jurisdikciám zvoliť si prepojenie nadobudnutia účinnosti ustanovení v súvislosti s daňami vyberanými zrážkou na zdaňovacie obdobie, pre riešenie situácií, kedy zdaňovacie obdobie nenasleduje po kalendárnom roku.

330. V takýchto prípadoch pre nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou, zmluvná strana, ktorá si zvolila túto možnosť uplatní pravidlo v odsekoch 1 písm. a) a 5 písm. a) s odkazom na svoje zdaňovacie obdobie, ale druhá zmluvná jurisdikcia (jurisdikcie) môže uplatniť toto pravidlo s odkazom na kalendárny rok (ak si tiež nezvolila túto možnosť). Preto má použitie slova „výlučne“ na začiatku odseku 2 vyjasniť to, že táto možnosť by sa aplikovala asymetricky, a neaplikovala by sa len v súvislosti s uplatnením odsekov 1 písm. a) a 5 písm. a) zo strany zmluvných jurisdikcií, ktoré sa pre ňu rozhodli.

### **Odsek 3**

331. V odseku 3 sa uvádza, že zmluvná strana môže rozhodnúť, že namiesto odkazu na „zdaňovacie obdobia začínajúce dňom (alebo po dni) uplynutia obdobia“ použije odkaz „zdaňovacie obdobia začínajúce 1. januára (alebo po 1. januári) nasledujúceho kalendárneho roka začínajúceho dňom (alebo po dni) uplynutia obdobia“, a je povinná oznámiť túto skutočnosť deponitárovi. To umožní zmluvným jurisdikciám zabezpečiť, aby nadobudnutie účinnosti nastalo len po začiatku kalendárneho roka.

332. Rovnakým spôsobom ako v odseku 2, slovo „výlučne“ má vyjasniť to, že táto možnosť by mohla viesť k asymetrickému nadobudnutiu účinnosti ustanovení dohovoru medzi zmluvnými jurisdikciami.

### **Odsek 4**

333. V odseku 4 sa uvádza konkrétne pravidlo pre nadobudnutie účinnosti článku 16 o riešení prípadov vzájomnou dohodou. Podľa tohto pravidla, článok 16 bude mať účinnosť v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou pre prípad predložený príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie k neskoršiemu z dátumov, ktorým tento dohovor nadobudne platnosť pre každú zmluvnú jurisdikciu pokrytej daňovej zmluvy, alebo po tomto dátume, okrem prípadov, ktoré k uvedenému dátumu neboli spôsobilé na predloženie podľa tejto pokrytej daňovej zmluvy, ešte pred jej úpravou podľa dohovoru, bez ohľadu na zdaňovacie obdobie, ktorého sa tento prípad týka. Cieľom odseku 4 je zabezpečiť, aby sa ustanovenia o riešení prípadov dohodou uplatnili čo najskôr po nadobudnutí platnosti ustanovení dohovoru, a nie aby sa uplatnili len po skončení obdobia stanoveného v odseku 1 tak, aby sa ustanovenia článku 16 mohli uplatniť na prípady, ktoré sú predložené príslušnému orgánu po nadobudnutí platnosti dohovoru, dokonca aj keď sa týkajú zdaňovacích období pred nadobudnutím platnosti dohovoru.

334. Výnimky pre prípady, ktoré neboli spôsobilé na predloženie na riešenie vzájomnou dohodou pred nadobudnutím platnosti dohovoru majú zabezpečiť, aby dohovor “neoživoval” prípady, ktoré boli nevhodné na riešenie vzájomnou dohodou pred nadobudnutím platnosti dohovoru.

### **Odsek 5**

335. V odseku 5 sa uvádza nadobudnutie účinnosti v každej zo zmluvných jurisdikcií ustanovení dohovoru pre pokryté daňové zmluvy, ktoré vyplynuli z doplnenia podľa článku 29 ods. 5 zoznamu zmlúv oznámených podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii). Časové obdobie plynie podobne ako obdobia popísané vyššie v súvislosti s odsekom 1, okrem toho, že časové obdobie 30 dní je doplnené v písmene a), a časové obdobie v písmene b) predstavuje deväť kalendárnych mesiacov, a nie šesť, a časové obdobia v oboch prípadoch začnú plynúť k dátumu, keď deponitár oznámi, že bol informovaný o rozšírení zoznamu zmlúv, a nie od najneskoršieho dátumu nadobudnutia platnosti dohovoru pre každú zmluvnú jurisdikciu pokrytej daňovej zmluvy.

336. Ako sa uvádza vyššie, možnosti stanovené v odsekoch 2 a 3 by sa tiež aplikovali na pravidlo o nadobudnutí účinnosti podľa odseku 5 písm. a) a písm. b).

## **Odsek 6**

337. Podľa odseku 6 zmluvná strana si môže vyhradiť právo, že odsek 4, ktorý sa týka skoršieho nadobudnutia účinnosti článku 16 o riešení prípadov vzájomnou dohodou, sa nebude uplatňovať v súvislosti s jej pokrytými daňovými zmluvami. V takom prípade sa nadobudnutie účinnosti článku 16 pre pokrytú daňovú zmluvu, v ktorej je zmluvná strana, ktorá si uplatňuje túto výhradu zmluvnou jurisdikciou bude riadiť článkom 35 ods. 1 až 3.

## **Odsek 7**

338. V odseku 7 sa uvádza, že zmluvná strana si môže vyhradiť právo posunúť na neskôr nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru, a teda úpravu pokrytých daňových zmlúv, kým táto zmluvná strana neskončila svoje vnútroštátne postupy pre daný účel. V takých prípadoch by sa uplatnilo pravidlo o nadobudnutí účinnosti podľa článku 35 ods. 1 a 5 od dátumu, ktorý je 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej posielajúcej zmluvnej strany, ktorá si uplatní výhradu o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou. Pokiaľ viac ako jedna zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uplatní túto výhradu, dňom začiatku pre pravidlo o nadobudnutí účinnosti bude 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od poslednej posielajúcej zmluvnej jurisdikcie o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy v súvislosti s danou pokrytou daňovou zmluvou. Rovnaký prístup sa uplatní na nadobudnutie účinnosti zrušenia alebo náhrady výhrady podľa článku 28 ods. 9, akékoľvek dodatočné oznámenia podľa článku 29 ods. 6 alebo na nadobudnutie účinnosti VI. časti podľa článku 36.

339. To sa mechanicky dosiahne vyhradením si práva na nahradenie:

- i) špecifických častí odsekov 1, 4 a 5 tak, aby dátum, od ktorého sa počíta nadobudnutie účinnosti dohovoru bol upravený tak, aby to bolo 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej si výhradu popísanú v odseku 7 o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy pre nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou;
- ii) špecifických častí článku 28 ods. 9 o výhradách, ktoré sa venujú nadobudnutiu účinnosti zrušenia alebo nahradenia výhrad tak, aby dátum, od ktorého sa počíta nadobudnutie účinnosti takéhoto zrušenia alebo nahradenia bol upravený tak, aby to bolo 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej si výhradu popísanú v odseku 7 o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy pre nadobudnutie účinnosti zrušenia alebo nahradenia výhrady v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou; a
- iii) špecifických častí článku 29 ods. 6 o oznámeniach, ktoré sa venujú nadobudnutiu účinnosti dodatočných oznámení podľa tohto odseku tak, aby dátum, od ktorého sa počíta nadobudnutie účinnosti takýchto dodatočných oznámení bol upravený tak, aby to bolo 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej si výhradu popísanú v odseku 7 o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy pre nadobudnutie účinnosti dodatočných oznámení v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou.
- iv) špecifických častí článku 36 ods. 1 až 5, ktoré sa venujú nadobudnutiu účinnosti VI. časti tak, aby dátum, od ktorého sa počíta nadobudnutie účinnosti VI. časti bol upravený:
  - a) pokiaľ sa zmluvná strana rozhodne uplatniť VI. časť, keď sa stane po prvýkrát zmluvnou stranou dohovoru, aby to bolo 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej si výhradu popísanú v odseku 7 o

tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy pre nadobudnutie účinnosti ustanovení dohovoru v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou; a

- b) pokiaľ zmluvná strana začne uplatňovať VI. časť pokrytej daňovej zmluvy len po tom, ako sa stane zmluvnou stranou dohovoru (keďže sa doplnila nová pokrytá daňová zmluva kvôli doplneniu zoznamu zmlúv jednej alebo oboch zmluvných strán podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), kvôli uplatneniu zrušenia alebo náhrady výhrady podľa článku 26 ods. 4 na základe článku 28 ods. 9, kvôli zrušeniu námietky voči výhrade uplatnenej podľa článku 28 ods. 2, alebo preto, že zmluvná strana sa rozhodne uplatniť VI. časť po prvýkrát po tom, ako sa stala zmluvnou stranou), aby to bolo 30 dní po dátume, keď bolo depozitárovi doručené posledné oznámenie od každej zmluvnej jurisdikcie uplatňujúcej si výhradu popísanú v odseku 7 o tom, že dokončila svoje vnútroštátne postupy pre nadobudnutie účinnosti ustanovení VI. časti v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou.

340. Takéto oznámenie v súvislosti s nadobudnutím účinnosti ustanovení dohovoru, zrušenia alebo nahradenia výhrady, dodatočného oznámenia, alebo v súvislosti s nadobudnutím účinnosti VI. časti by sa požadovalo od zmluvnej strany, ktorá si uplatňuje výhradu v súvislosti s každou pokrytou daňovou zmluvou.

341. Dodatočné 30-dňové časové posunutie medzi takýmto oznámením a nadobudnutím účinnosti sa umožňuje z praktických dôvodov, aby sa zabránilo riziku, že implementácia ustanovení by sa požadovala bez dostatočného oznámenia.

342. Zámerom tejto výhrady je umožniť zmluvným stranám, ktoré sú povinné pozmeniť svoju vnútroštátnu legislatívu, vyjadriť presné zmeny ich daňových zmlúv, aby tak urobili pred tým, ako úpravy vykonané podľa dohovoru nadobudnú účinnosť. Avšak rozumie sa a predpokladá sa, že každá zmluvná strana, ktorá si uplatní túto výhradu, dokončí svoje vnútroštátne postupy tak rýchlo, ako to len bude možné pre splnenie svojich povinností podľa dohovoru a minimalizovanie neskorého nadobudnutia účinnosti dohovoru v súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami.

343. V písmene b) sa uvádza, že zmluvná strana, ktorá uplatnila výhradu zároveň oznámi potvrdenie dokončenia svojich vnútroštátnych postupov depozitárovi a druhej zmluvnej jurisdikcii (jurisdikciám) pokrytej daňovej zmluvy, ktorej sa oznámenie týka. Je to dôležité na to, aby mohlo byť druhej zmluvnej jurisdikcii (jurisdikciám) podané oznámenie ihneď, ako to bude možné ohľadom toho, kedy časové obdobie nadobudnutia účinnosti začnú plynúť v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou. Pokiaľ zmluvná jurisdikcia, ktorá uplatnila výhradu podľa článku 35 ods. 7 nemá vnútroštátne postupy, ktoré sa majú dokončiť v súvislosti s konkrétnou zmenou výhrad alebo oznámení, predpokladá sa, že zmluvná jurisdikcia by bezodkladne informovala depozitára a druhú zmluvnú jurisdikciu o tom, že vnútroštátne postupy sú dokončené pre účely tohto odseku.

344. V písmene c) sa uvádza, že článok 35 ods. 7 sa uplatní symetricky tak, ako medzi všetkými zmluvnými jurisdikciami pokrytej daňovej zmluvy. Stanovuje, že pokiaľ jedna alebo viacero zmluvných jurisdikcií pokrytej daňovej zmluvy si uplatní výhradu podľa 7, dátum nadobudnutia účinnosti ustanovení dohovoru, zrušenia alebo nahradenia výhrady podľa článku 28 ods. 9, dodatočného oznámenia podľa článku 29 ods. 6 v súvislosti s pokrytou daňovou zmluvou, alebo nadobudnutia účinnosti VI. časti podľa článku 36, sa bude riadiť článkom 35 ods. 7 pre všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy. Pokiaľ si ktorákoľvek zmluvná jurisdikcia pokrytej daňovej zmluvy uplatní výhradu stanovenú v odseku 7, upravené obdobie pre nadobudnutie účinnosti sa uplatní na všetky zmluvné jurisdikcie pokrytej daňovej zmluvy.



## Článok 36 – Nadobudnutie účinnosti VI. časti

### Odsek 1

345. V odseku 1 sa uvádza, že bez ohľadu na ustanovenia článku 28 ods. 9 (ktoré sa venujú zrušeniu výhrady), článku 29 ods. 6 (ktoré sa venujú dodatočným oznámeniam) a článku 35 (okrem odseku 7) (ktoré sa venujú nadobudnutiu účinnosti dohovoru), článok 36 bude riadiť nadobudnutie účinnosti ustanovení VI. časti dohovoru.

346. V písmene a) sa uvádza, že VI. časť sa uplatní na prípad predložený príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie posledným dňom (alebo po poslednom dni) z dátumov, ktorými tento dohovor nadobúda platnosť v každej zo zmluvných jurisdikcií pokrytej daňovej zmluvy.

347. V písmene b) sa uvádza, že VI. časť bude mať účinok v súvislosti s prípadmi predloženými príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie pred neskorším z dátumov, ktorými tento dohovor nadobúda platnosť pre každú zo zmluvných jurisdikcií pokrytej daňovej zmluvy, k dátumu, keď zmluvné jurisdikcie informovali depozitára, že dospeli k vzájomnej dohode o uplatnení VI. časti podľa článku 19 ods. 10, spolu s informáciou týkajúcou sa dátumu alebo dátumov, ku ktorým sa takéto prípady budú považovať za predložené príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie podľa podmienok vzájomnej dohody. Pre tento účel, bude dátum, kedy obe zmluvné jurisdikcie informovali depozitára o tom, že dospeli k vzájomnej dohode o uplatnení VI. časti podľa článku 19 ods. 10, dátum, kedy depozitár prijal oznámenie od druhej zmluvnej jurisdikcie. V súvislosti s dátumom, kedy takéto prípady budú považované za predložené, príslušné orgány zmluvných jurisdikcií sa môžu dohodnúť na dátume, ktorý bude platiť pre všetky prípady, alebo na konkrétnom dátume pre každý jednotlivý prípad. Oznámenie dátumov depozitárovi v súvislosti s jednotlivými prípadmi si však môže vyžiadať proces anonymizácie, aby sa predišlo porušeniu povinnosti utajenia informácií o daňovníkovi. Zmluvná jurisdikcia môže prípadne oznámiť konkrétne dátumy priamo daňovníkom, a jednoducho oznámiť depozitárovi skutočnosť, že bola dosiahnutá dohoda o dátumoch v súvislosti s jednotlivými prípadmi, bez poskytovania detailov o týchto jednotlivých prípadoch. Zámerom písmena b) je umožniť príslušným orgánom posunúť na neskôr vhodnosť existujúcich prípadov, až kým sa nedohodnú na režime aplikácie VI. časti, a oznámiť dátumy, kedy sa tieto prípady stanú vhodnými pre arbitráž, takže všetky existujúce prípady sa nestanú vhodnými pre arbitráž v rovnaký deň.

### Odsek 2

348. V odseku 2 sa uvádza, že zmluvné strany si môžu vyhradiť právo, že VI. časť sa uplatní na prípad predložený príslušnému orgánu zmluvnej jurisdikcie pred posledným z dátumov, ktorými dohovor nadobúda platnosť pre každú zo zmluvných jurisdikcií, ale len pokiaľ príslušné orgány oboch zmluvných jurisdikcií súhlasia, že sa uplatní na tento konkrétny prípad. Pokiaľ zmluvná strana uplatnila túto výhradu, jej existujúci súbor prípadov v rámci riešenia prípadov vzájomnou dohodou by nebol zahrnutý, pokiaľ sa oba príslušné orgány nedohodnú na tom, že konkrétny existujúci prípad je možné postúpiť na arbitráž. Jeho cieľom je, okrem iného, ošetriť obavy z toho, že prekážky so zdrojmi môžu spôsobiť zmluvným jurisdikciám, ktorým vznikol veľký počet nahromadených prípadov, problémy pri efektívnom uplatnení VI. časti na tieto prípady, napriek možnosti posunúť na neskôr vhodnosť pre arbitráž podľa odseku 1 písm. b).

349. V súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedná zmluvná strana a uvedenými v zozname zo strany tejto zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), odkazy v článku 36 ods. 1 písm. a) a písm. b) a v článku 36 ods. 2 na nadobudnutie platnosti dohovoru pre zmluvnú jurisdikciu sa budú vykladať ako odkazy na zmluvnú stranu, ktorá je zodpovedná za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie alebo územia.

### **Odseky 3 až 5**

350. V odsekoch 3 až 5 sa rieši nadobudnutie účinnosti VI. časti v prípade, kedy zmluvná strana začne uplatňovať VI. časť na pokrytú daňovú zmluvu len po tom, ako sa stane zmluvnou stranou dohovoru. Môže to nastať z dôvodu, že sa doplní nová pokrytá daňová zmluva kvôli rozšíreniu zo strany ktorejkoľvek zmluvnej jurisdikcie do zoznamu zmlúv oznamovaných podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu (ii). Zároveň to môže nastať z dôvodu zrušenia výhrady podľa článku 26 ods. 4 na neuplatnenie VI. časti v súvislosti s konkrétnou pokrytou daňovou zmluvou, alebo výmeny takejto výhrady za takú, ktorej rozsah je viac obmedzený (napr. výmenou výhrady v súvislosti so všetkými pokrytými daňovými zmluvami za výhradu, ktorá sa vzťahuje len na konkrétnu pokrytú daňovú zmluvu). Okrem toho, môže to nastať, ak zmluvná strana, ktorá v minulosti namietala voči výhrade sformulovanej podľa článku 28 ods. 2 zruší takúto námietku. Napokon, môže to nastať z dôvodu, že zmluvná strana zmení svoju stratégiu ohľadom arbitráže a rozhodne sa uplatniť VI. časť na svoje pokryté daňové zmluvy po prvýkrát po tom, ako sa stala zmluvnou stranou. V takých prípadoch dátum nadobudnutia účinnosti vychádza z dátumu podania príslušného oznámenia, zrušenia alebo nahradenia výhrady, alebo zrušenia námietky deponitárovi, a nie z dátumu nadobudnutia platnosti dohovoru.

### **Článok 37 - Odstúpenie**

#### **Odsek 1**

351. V odseku 1 sa uvádza, že ktorákoľvek zmluvná strana môže kedykoľvek odstúpiť od tohto dohovoru oznámením predloženým deponitárovi.

#### **Odsek 2**

352. V odseku 2 sa uvádza, že odstúpenie nadobudne účinnosť dátumom doručenia oznámenia deponitárovi.

353. V odseku 2 sa tiež uvádza, že v prípadoch, keď tento dohovor nadobudol platnosť v súvislosti so všetkými zmluvnými jurisdikciami pokrytej daňovej zmluvy pred dátumom, keď odstúpenie zmluvnej strany nadobudne účinnosť, pokrytá daňová zmluva zostane tak, ako bola upravená dohovorom. Preto sú účinky odstúpenia orientované na budúcnosť. To znamená, že pokiaľ sa dohovorom už upravila pokrytá daňová zmluva (a bez ohľadu na to, či tieto úpravy nadobudli účinnosť podľa článku 35), jednostranné rozhodnutie odstúpiť od dohovoru by nezmenilo úpravy už zrealizované v danej pokrytej daňovej zmluve. Namiesto toho, akákoľvek ďalšia zmena pokrytej daňovej zmluvy po odstúpení od dohovoru by sa odvíjala od uváženia zmluvných jurisdikcií. Tento prístup replikuje prístup prijatý v pozmeňujúcich protokoloch bilaterálnych daňových zmlúv, v ktorých bilaterálne dohodnuté zmeny nie je možné unilaterálne upraviť prostredníctvom odstúpenia od protokolu.

354. Odstúpením by sa zaistilo, že by dohovor neupravil žiadne daňové zmluvy so štátmi a jurisdikciami, ktoré sa pridávajú k dohovoru po dátume odstúpenia, keďže by nespádali do definície „pokrytých daňových zmlúv“.

355. V súvislosti s pokrytými daňovými zmluvami uzavretými jurisdikciou alebo územím alebo v ich mene, za medzinárodné vzťahy ktorých je zodpovedná zmluvná strana a uvedenými v zozname zo strany tejto zmluvnej strany podľa článku 2 ods. 1 písm. a) bodu ii), odkaz v článku 37 ods. 2 na nadobudnutie platnosti dohovoru pre zmluvnú jurisdikciu sa bude vykladať ako odkaz na zmluvnú stranu, ktorá je zodpovedná za medzinárodné vzťahy danej jurisdikcie alebo územia.

## **Článok 38 – Vzťah s protokolmi**

356. V článku 38 sa uvádza, že dohovor môže byť doplnený o jeden alebo viac protokolov a na to, aby sa štát alebo jurisdikcia stali účastníkom protokolu, musia byť zároveň zmluvnou stranou tohto dohovoru, a že zmluvná strana tohto dohovoru nie je viazaná protokolom, pokiaľ sa nestane zmluvnou stranou protokolu v súlade s jeho ustanoveniami.

## **Článok 39 – Depozitár**

### ***Odsek 1***

357. V odseku 1 sa uvádza, že generálny tajomník Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj bude depozitárom dohovoru a akýchkoľvek protokolov podľa článku 38.

### ***Odsek 2***

358. V odseku 2 sa uvádza neúplný zoznam aktov, oznámení alebo komunikácií v súvislosti s dohovorom, o ktorých bude depozitár informovať všetky zmluvné strany a signatárov. Depozitár je povinný informovať zmluvné strany a signatárov do jedného kalendárneho roka o akomkoľvek akte, oznámení alebo komunikácii.

### ***Odsek 3***

359. V odseku 3 sa uvádza, že depozitár vedie verejne prístupné zoznamy pokrytých daňových zmlúv, o výhradách, ktoré si zmluvné strany uplatnili, a o oznámeniach prijatých od zmluvných strán.

## PRÍLOHA

### SPRÁVY K OPATRENIAM OBSAHUJÚCIM AKCIE BEPS TÝKAJÚCE SA DAŇOVÝCH ZMLÚV, KTORÝM SA VENUJÚ USTANOVENIA DOHOVORU

Ďalej sú uvedené správy k Akciám, ktoré obsahujú podstatu opatrení BEPS týkajúcich sa daňových zmlúv, dohodnutých ako súčasť finálneho balíka BEPS. Každé opatrenie je obsiahnuté v článkoch 3 až 26 dohovoru.

#### 1. *Neutralizácia účinkov hybridných nesúlado, Akcia č. 2 – Finálna správa z r. 2015 (zverejnená 5. októbra 2015)*

Opatrenie BEPS týkajúce sa daňových zmlúv	Príslušný článok dohovoru
Subjekty s dvojitou daňovou rezidenciou (strana 137)	Článok 4
Ustanovenie zmluvy o transparentných subjektoch (strana 139)	Článok 3
Metóda vyňatia (strana 146) a metóda zápočtu dane (strana 147)	Článok 5

#### 2. *Predchádzanie udeľovaniu výhod vyplývajúcich zo zmlúv o zamedzení dvojitého zdanenia za nevhodných okolností, Akcia č. 6 - Finálna správa z r. 2015 (zverejnená 5. októbra 2015)*

Opatrenie BEPS týkajúce sa daňových zmlúv	Príslušný článok dohovoru
Pravidlo obmedzenia výhod (strana 20)	Článok 7 (odseky 8 až 13)
Pravidlá zamerané na opatrenia, jedným z hlavných cieľov ktorých je získať výhody na základe zmlúv (strana 54)	Článok 7 (odseky 1 a 4)
Transakcie prevodu dividend (strana 70)	Článok 8
Transakcie, ktoré obchádzajú uplatnenie článku 13 ods. 4 (strana 71)	Článok 9
Pravidlo pre sporné prípady (tie-breaker rule) pre stanovenie miesta sídla osôb s dvojitou daňovou rezidenciou iných než fyzické osoby (strana 72)	Článok 4
Pravidlo proti zneužívaniu zmlúv v súvislosti so stálymi prevádzkarňami nachádzajúcimi sa na území tretích štátov (strana 75)	Článok 10
Používanie daňových zmlúv na obmedzenie práva zmluvnej strany na zdanenie vlastných rezidentov (strana 86)	Článok 11

Vysvetlenie o tom, že daňové zmluvy sa nemajú používať na vytvorenie dvojitého nezdanenia (strana 91)	Preambula a Článok 6
-------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------

**3. Predchádzanie úmyselnému vyhýbaniu sa situáciám existencie stálej prevádzkarne, Akcia č. 7 - Finálna správa z r. 2015 (zverejnená 5. októbra 2015)**

Opatrenie BEPS týkajúce sa daňových zmlúv	Príslušný článok dohovoru
Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom komisionárskych štruktúr a podobných stratégií (strana 15)	Články 12 a 15
Úmyselné vyhýbanie sa situáciám existencie stálej prevádzkarne prostredníctvom výnimiek pre konkrétne činnosti (strana 28)	Článok 13
Delenie zmlúv (strana 42)	Článok 14

**4. Zefektívnenie mechanizmov na riešenie sporov, Akcia č. 14 - Finálna správa z r. 2015 (zverejnená 5. októbra 2015)**

Opatrenie BEPS týkajúce sa daňových zmlúv	Príslušný článok dohovoru
Prvky minimálneho štandardu pre včasné, efektívne a účinné riešenie sporov týkajúcich sa zmlúv (strana 13) a osvedčené postupy (strana 28)	Články 16 a 17
Závazok o povinnej záväznej arbitráži pre riešenie prípadov vzájomnou dohodou (strana 41)	Články 18 až 26

